



**UNIVERSIDAD CATÓLICA LOS ÁNGELES DE
CHIMBOTE**

**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES,
FINANCIERAS Y ADMINISTRATIVAS**

ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD

**LA INCIDENCIA DE LOS REPAROS TRIBUTARIOS
EN LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO A LA
RENTA Y SU INFLUENCIA EN LOS RESULTADOS
DE GESTIÓN DE LAS EMPRESAS DEL SECTOR
COMERCIO DE LA CIUDAD DE PIURA EN EL AÑO
2014**

**TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE
CONTADOR PÚBLICO.**

AUTOR

Br. Arturo Maximiliano Yenque Chiroque

ASESORA

Mg. CPC. María Fany Martínez Ordinola

PIURA – PERÚ

2015

**LA INCIDENCIA DE LOS REPAROS TRIBUTARIOS EN
LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA Y SU
INFLUENCIA EN LOS RESULTADOS DE GESTIÓN DE
LAS EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO DE LA
CIUDAD DE PIURA EN EL AÑO 2014**

HOJA DE FIRMAS DEL JURADO

CPC. Donald Savitzky Mendoza
Presidente del Jurado de Sustentación

CPC. Jannyna Reto Gómez
Secretario del Jurado de Sustentación

CPC. Pedro Mino Morales
Miembro del Jurado de Sustentación

AGRADECIMIENTO

A Dios que con su bendición me ha permitido, pasar cada obstáculo y seguir superándome día a día.

A mi familia por su invaluable apoyo incondicional y confiar en mí.

DEDICATORIA

A mi Sr. Cautivo de Ayabaca,
por la iluminación y
fortaleza que me brinda día a
día, así cumplir mis objetivos
y metas

A mi familia por el aliento
que me brinda para continuar.

A la Mg. CPC. María Fany
Martínez Ordinola mi tutora
de tesis, por el apoyo
necesario para la realización
de éste trabajo de
investigación.

RESUMEN

La investigación tuvo como objetivo Determinar La incidencia de los Reparos Tributarios en la declaración del impuesto a la renta y su influencia en los resultados de gestión de las empresas del sector comercio de la ciudad de Piura en el año 2014. Se ha desarrollado usando la Metodología de tipo cuantitativo, el nivel fue descriptivo y el diseño fue no experimental, la técnica fue la encuesta y el instrumento fue el cuestionario pre estructurado con 10 preguntas relacionadas a la investigación, el cual fue aplicado a una muestra no aleatoria por conveniencia representada por 20 empresas del sector y rubro en estudio, obteniendo como principales resultados los siguientes: El 50% de las empresas del sector comercio ha sido objeto de reparos tributarios como consecuencia de una auditoría fiscal, mientras el otro 50% no ha tenido reparos tributarios. Aplicar correctamente los reparos que establecen las normas tributarias, el 35% manifestaron que generaría eficacia, el 45% que generaría economía y otro 20% que generaría optimización de la gestión. El 85% manifestaron que son más los gastos los que deben ser reparados para efectos de determinar correctamente el impuesto a la renta, mientras el otro 15% dijeron que son ambos. El 100% de los encuestados afirmaron que prefieren que su contador le realice los reparos tributarios en su empresa, mientras a ninguno le gusta la idea que SUNAT se los haga.

Palabras Claves: Reparos tributarios, Impuesto a la Renta, resultados de gestión.

ABSTRACT

The research aimed to determine the incidence of Tax Repairs in the declaration of income tax and its influence on the results of management companies in the commercial sector of the city of Piura in 2014. It has been developed using the methodology quantitative, the level was descriptive and the design was not experimental, the technique was the survey instrument was pre-structured with 10 questions related to the investigation, which was applied to a nonrandom convenience sample represented by 20 questionnaire companies in the sector and category under study, obtaining as main results as follows: 50% of companies in the trade sector has been subject to tax objections following a tax audit, while the other 50% had no qualms tax. Apply correctly the objections set tax regulations, 35% said they would generate efficiency, 45% would generate economy and another 20% would generate management optimization. 85% said they are costs that must be repaired to properly determine the effects of income tax, while another 15% said they are both. 100% of respondents said they prefer their tax accountant will perform the repairs in your company, while none of them like the idea that SUNAT make them.

CONTENIDO

TÍTULO	iv
HOJA DE FIRMAS DEL JURADO	v
AGRADECIMIENTO	vi
DEDICATORIA	vii
RESUMEN	viii
ABSTRACT	ix
CONTENIDO	x
Índice de Tablas	xi
Índice de gráficos.....	xii
Índice de cuadros	xiii
I. INTRODUCCIÓN	1
II. REVISIÓN DE LITERATURA	5
2.1 Antecedentes	5
2.2 Bases teóricas	10
2.3 Marco Conceptual	19
III.- METODOLOGÍA	125
3.1 Tipo, nivel y diseño de la investigación.....	125
3.2 Población y muestra	125
3.3 Definición y Operacionalización de Variables.....	126
3.4 Técnicas e instrumentos	128
3.5 Plan de análisis.....	128
3.6 Matriz de consistencia lógica	128
3.7 Principios éticos de la investigación	129
IV. RESULTADOS	131
4.1 Resultados	131
V. CONCLUSIONES	148
Referencias Bibliográficas	150
ANEXO 1	155
ANEXO 2.....	158

ÍNDICE DE TABLAS

Pág.

Tabla 1	El Establecimiento que representa cumple sus obligaciones tributarias, de acuerdo a lo establecido en las correspondientes normas	131
Tabla 2	Conoce y comprende los efectos de los denominados reparos tributarios	132
Tabla 3	La empresa que representa ha sido objeto de reparos tributarios, como consecuencia de una auditoría fiscal	133
Tabla 4	Qué deben hacer los responsables en los Establecimientos comerciales, para no tener problemas con la Administración Tributaria	134
Tabla 5	En su criterio, cuales son los reparos tributarios que deben ser auto determinados por los Establecimientos comerciales, para evitar observaciones por la Administración Tributaria	135
Tabla 6	El hecho de aplicar correctamente los reparos que establecen las normas tributarias, que efectos origina en la gestión empresarial	136
Tabla 7	Son más los ingresos o los gastos, los que deben ser reparados para efectos de determinar correctamente el impuesto a la renta de su Establecimiento	137
Tabla 8	Qué se debe hacer, en los Establecimientos comerciales, para no tener problemas con los reparos tributarios	138
Tabla 9	A quién preferiría Ud. para que le realice algún reparo tributario en su empresa.....	139
Tabla 10	La aplicación correcta de los reparos tributarios, tiene alguna incidencia en las inversiones, financiamiento, negociaciones y clima institucional de los Establecimientos comerciales.....	140

ÍNDICE DE GRÁFICOS

	PÁG.
Gráfico 1 Representación gráfica de los establecimientos cumplen sus obligaciones tributarias, de acuerdo a lo establecido en las correspondientes normas	131
Gráfico 2 Representación gráfica de los establecimientos que conocen y comprende los efectos de los denominados reparos tributarios.....	132
Gráfico 3 Representación gráfica de las empresa que han sido objeto de reparos tributarios, como consecuencia de una auditoría fiscal	133
Gráfico 4 Representación gráfica sobre ué deben hacer los responsables en los Establecimientos comerciales, para no tener problemas con la Administración Tributaria	134
Gráfico 5 Representación gráfica de los de los reparos tributarios que deben ser auto determinados por los Establecimientos comerciales, para evitar observaciones por la administración Tributaria.....	135
Gráfico 6 Representación gráfica de los efectos que se origina en la gestión empresarial por el hecho de aplicar correctamente los reparos que establecen las normas Tributarias	136
Gráfico 7 Representación gráfica de los ingresos y/o egresos, que deben ser reparados para efectos de determinar correctamente el impuesto a la renta del establecimiento	137
Gráfico 8 Representación gráfica de lo que se debe hacer, en los Establecimientos comerciales, para no tener problemas con los reparos tributarios.....	138
Gráfico 9 Representación gráfica la preferencia sobre quién debe realizar algún reparo Tributario	139
Gráfico 10 Representación gráfica de que si se tiene alguna incidencia en las inversiones, financiamiento, negociaciones y clima institucional de los establecimientos Comerciales	140

ÍNDICE DE CUADROS

	Pág.
CUADRO 1: Tabla del 1 – 4	144
CUADRO 2: Tabla del 5 – 6	145
CUADRO 3: Tabla del 7 – 8	146
CUADRO 4: Tabla del 9 – 10	147

I. INTRODUCCIÓN

En la última década según las cifras de CEPAL y la SUNAT, la evasión tributaria alcanzó en Chile y Uruguay el 18%, en Argentina y México 20%, Colombia 22%, Ecuador 32%, mientras en el Perú el 34.7% solamente encontrándose por debajo de Venezuela donde la evasión alcanza el 66%.

En el Perú no solo se evade el pago del IGV, también se busca la manera de no pagar el Impuesto a la Renta (IR). Sobre este último tributo, se estima que aproximadamente la evasión alcanza el 47% de contribuyentes. Y de acuerdo a un estudio de la CEPAL, la evasión en renta es de 53% en las personas jurídicas o empresas y de 33% en las personas naturales. Es decir, la evasión es más grande en las empresas. (Perú regional, 2011).

Sin embargo Tania Quispe Mansilla, jefa de SUNAT manifestó que uno de los retos de su gestión y del actual gobierno es incrementar la presión tributaria de 15.3% en la que se encontraba a finales del 2011 a 18% al finalizar el 2016. Para este fin, la superintendente apuesta por incrementar el número de acciones de fiscalización y cobranza que apuntan a obtener una mayor recaudación. De concretarse la meta de la administración nacionalista de 18% de presión tributaria al finalizar su gestión, ésta será la más alta, sino de la historia al menos desde 1990 (en esta década la presión estuvo en promedio en 13%).

De esta manera también el especialista Manini Chung señaló que la baja presión tributaria del país (15%) que se ha mantenido en los últimos 10 o 15 años es consecuencia de la alta evasión tributaria de ciertos sectores de la economía, pues, afirma, existen empresas que tienen capacidad contributiva pero no tributan. (Diario La Primera, 2011).

Lo que contribuye a la evasión es la desigualdad ante el tributo. El Principio Tributario de IGUALDAD, no se cumple, porque todos los que deben tributar no lo hacen y los que tributan no lo realizan de acuerdo a su capacidad económica.

En las rentas de tercera categoría Luis Alberto Latínez hace un profundo abordaje de uno de los más grandes problemas del país y que según nos dice se ha convertido en un “deporte nacional”, la Evasión Tributaria, “deporte” que practican todos, grandes y chicos y que se refleja en las distintas categorías del Impuesto a la Renta (IRTA), indica que se debe efectuar fiscalizaciones integrales de renta de 3era. Categoría en forma rápida y oportuna.

Al fiscalizarse integralmente se detectará ventas sin factura; compra de factura para pagar menos IGV, excesivos gastos por depreciación, manipulación de los costos, manipulación de los libros contables y diversas modalidades de evadir impuestos que lindan con el delito tributario, así como también al fiscalizar integralmente el IRTA de 3era permitirá revisar, entre otros gastos, los gastos relacionados con la planilla de sueldos (renta de 5ta.), honorarios profesionales (renta de 4ta.), pago de intereses por pago de préstamos efectuados por personas naturales (renta de 2da.), pago de regalías a personas naturales (renta de 2da.) y pago de alquileres a personas naturales (renta de 1era.). (Diario La Primera, 2012).

Pues al parecer las medidas tomadas en el caso están dando resultados, puesto que la recaudación tributaria se incrementó en 3,4% en el 2014 frente al mismo periodo de 2013 y sumó 95 mil 389 millones de nuevos soles, principalmente debido a mayores ingresos del impuesto a las ganancias en el país, por lo cual en los doce meses del 2014, los ingresos tributarios sumaron S/.5.991 millones más que en el mismo periodo del 2013, según cifras de la SUNAT. (El Comercio, 2015).

Cabe indicar que parte de esta recaudación es originada por los procedimientos de fiscalización, en las cuales se revisa el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias declaradas por los contribuyentes, y la secundaria aumentar el cumplimiento voluntario y la correcta determinación de los contribuyentes a través de la generación de riesgo, creando la sensación de que cualquier incumplimiento será rápidamente detectado y sancionado, dando nacimiento a la “subsanción” llámese de un modo reparo tributario.

Estos reparos tributarios se dan muchas veces por razones de que los gastos producidos durante el desarrollo de la actividad de la empresa y deducidos por ella son desconocidos como tales por la Administración Tributaria, por lo que al perder su naturaleza de gasto tributario tienen que ser adicionados o reparado a la renta neta imponible, y consecuentemente, gravados con el impuesto a la renta. Las principales razones de tales reparos lo constituye muchas veces el incumplimiento del llamado “principio de causalidad”, pero también la inobservancia de requisitos y condiciones formales y hasta, en algunos casos, la trasgresión de límites de naturaleza cuantitativa.

Por ello, el camino es mantener un orden y sobre todo una consistencia entre: la documentación sustentatoria, su anotación en los libros y registros vinculados a asuntos tributarios debidamente legalizados con el contenido de las declaraciones mensuales y evidentemente con la anual, y siempre que estén de acuerdo al mandato de las normas tributarias vigentes en el ejercicio fiscal

De esta manera, la presente investigación se centra en los reparos tributarios, convirtiéndose en un medio necesario y de apoyo, en el cual refleja los mandatos y criterios de las normas tributarias incidiendo en los principales criterios de la SUNAT como de las relevantes resoluciones del Tribunal Fiscal que ha emitido en los últimos años, sobre todo en las materias o aspectos más aplicados de la legislación del Impuesto a la Renta.

Por lo anteriormente explicado el enunciado de la investigación es el siguiente: cuales son las características de La incidencia de los Reparos Tributarios en la declaración del impuesto a la renta y su influencia en los resultados de gestión de las empresas del sector comercio de la ciudad de Piura en el año 2014. Siendo el objetivo general: Determinar las características de La incidencia de los Reparos Tributarios en la declaración del impuesto a la renta y su influencia en los resultados de gestión de las empresas del sector comercio de la ciudad de Piura en el año 2014.

Finalmente la investigación se justifica por la importancia de la incidencia de los reparos tributarios en la declaración del impuesto a la renta y su influencia en los resultados de gestión de las empresas del sector comercio de la ciudad de Piura, permitiendo dar las pautas necesarias para disminuir los reparos tributarios que se pudiesen dar en una fiscalización o auditoría realizada por el fisco, de esta manera racionalizando los recursos, por ende una mejor gestión en las empresas comerciales de la ciudad. Del mismo modo el cumplimiento de las normas tributarias por parte de las empresas generan una mejor satisfacción tanto para esta, como también para la administración tributaria.

Desde el punto de vista académico, permite que los estudiantes obtengan una información mucha más amplia y oportuna, profundizando el conocimiento acerca de los reparos tributos, así como fuente de consulta para público en general.

II. REVISIÓN DE LITERATURA

2.1 Antecedentes

El economista (2012). En su edición digital. Un reporte de la confederación de comercio (confcommercio) revelo que durante el 2012 la presión fiscal efectiva o legal en Italia alcanzó el 55%, lo que la convirtió en el país en el que se pagan más impuestos en todo el mundo, la presión fiscal se refiere al porcentaje de los ingresos que los particulares deben aportar al Estado por concepto de impuestos. Según el estudio, la presión fiscal aparente en Italia es de 45.2%, pero la efectiva o legal llega al 55%, superior al 48.6% de Dinamarca, al 48.2% de Francia y al 48% de Suecia, consideradas las naciones donde se pagan más impuestos.

WG consultores jurídicos (2014). Ley de Impuesto a las Ganancias Decreto N° 649/97. En Argentina, Los gastos cuya deducción admite la Ley de impuesto a las ganancias son los incurridos a los fines de obtener, mantener y conservar las ganancias. La Ley de impuestos a las ganancias establece el tratamiento de los gastos especiales y admite, en forma específica, la deducción de determinados conceptos. Se presume que los gastos incurridos en el extranjero se relacionan con las ganancias extranjeras y no se podrán deducir, salvo prueba en contrario. Los gastos relacionados con las ganancias del negocio que deriven parcialmente de fuente extranjera o que, de alguna otra manera, se consideren exentos de impuestos deberán distribuirse entre ganancias gravable y no gravable. Así como también para que un gasto sea deducible debe estar debidamente documentado. No obstante, si se comprueba que el gasto resultaba necesario para el negocio, se admitirá la deducción y no se practicará retención alguna.

Ávila & Cusco (2010). En su tesis “*Evaluación tributaria de los gastos deducibles para el impuesto a la renta, del ejercicio fiscal 2010, aplicada a una empresa de producción y comercialización de muebles de madera*”. Los autores concluyen: Qué es de vital importancia analizar los gastos no deducibles, lo cual tienen un efecto en el aumento de la utilidad gravable, dicho rubro ha sido

causante de un crecimiento considerable del impuesto a la renta causado, y es un rubro que se puede evitar si se cumplen con las condiciones que esclarece la ley.

Asesor Empresarial (2009). RTF N° 0438-5-2001. Para poder sustentar en forma fehaciente y razonable, además de contar con los elementos probatorios como son el comprobante de pago y el respaldo de la disposición legal, es necesario demostrar la vinculación de las compras específicas efectuadas con el giro del negocio, identificando el destino que han tenido los bienes adquiridos, como por ejemplo, la de actividades, la relación de trabajadores que han recibido, donde figure el nombre y la firma que pruebe la recepción y cualquier otro documento que corrobore que los bienes han sido adquiridos con la finalidad de ser entregados al personal de la empresa, pues podría suceder que las adquisiciones no hayan estado destinadas a formar parte de la vestimenta usada por dicho personal.

En lo que respecta a reparos efectuados a las pensiones de enseñanza escolar, que la recurrente aduce haber pagado por cuenta de dos de sus trabajadores como parte integrante de sus remuneraciones cabe indicar que si bien es factible desde el punto de vista de la Legislación Laboral como de la Legislación Tributaria que el pago de remuneraciones pueda efectuarse bajo esta modalidad, el principio de causalidad hace indispensable que dichos egresos se sustenten y acrediten, por ejemplo, con los Contratos de Trabajo celebrados entre la empresa y el trabajador, con las normas que dicte la autoridad competente, o que se hayan efectuado las retenciones mensuales de dichos tributos que recaen sobre las remuneraciones también respecto de dichos conceptos, entre otro

RTF N° 3720-3-2002 (2002). “El hecho que el registro contable de las operaciones y la existencia de los comprobantes de pago, constituyen en principio prueba que las operaciones fueron incurridas, ello no impide que la Administración Tributaria, en uso de su facultad de fiscalización, compruebe si dichas operaciones son o no fehacientes y que por lo tanto, den derecho a un crédito fiscal, por lo que es necesario analizar los criterios que llevan a la

Administración a cuestionar la fehaciencia de las adquisiciones de los bienes y servicios”.

RTF N° 06161-2-2003 (2003). La administración debe efectuar el cruce de la información respectiva con los proveedores y verificar la contabilidad de la recurrente a fin de determinar la fehaciencia de las operaciones y en caso determine la no fehaciencia de las operaciones deberá acreditar que el registro de las adquisiciones observadas hayan afectado la determinación de la renta neta de los ejercicios reparados.

RTF N° 5732-1-2005 (2005). “Para deducir gastos, no basta con acreditar que se cuenta con comprobantes de pago que respaldan las operaciones realizadas, ni con el registro contable de las mismas, sino que se debe mostrar que estas operaciones se han realizado. Para observar la fehaciencia de las operaciones, la Administración debe investigar todas las circunstancias del caso, actuando los medios probatorios pertinentes siempre que sean permitidos en el ordenamiento tributario valorando en forma conjunta y con apreciación razonada”

Vásquez (2009). En su tesis *“Los gastos deducibles y el principio de causalidad en la determinación de las rentas netas empresariales-caso peruano”*. Los autores concluyen: Qué la Ley del Impuesto a la Renta establece una indebida restricción en la deducción de los gastos o costos, que son necesarios para la generación de la renta neta empresarial, condicionándolos al pago previo de los mismos, generando ello una mayor renta neta empresarial, lo que trae como consecuencia el mayor pago de impuestos.

RTF 15501-10-2011 (2011). Declaró infundada la reclamación contra resoluciones de determinación emitidas por reparos por gastos ajenos al giro del negocio, así como contra resoluciones de multa emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, debido a que si bien la recurrente alega que el gasto incurrido en la adquisición de víveres para la preparación de refrigerio, desayuno y almuerzo para sus trabajadores se debe al estado de salud de éstos, no consta en autos

documentación que acredite médicamente el estado de salud de los trabajadores y que el consumo de ciertos víveres fueron diagnosticados para tal efecto y menos que ello se deba a alguna particular labor que ellos realicen, en tal sentido y dado que no está probada la necesidad de dicho gasto para la generación de las renta de la recurrente o para la mantención de su fuente tales desembolsos no son deducibles para efecto del Impuesto a la Renta.

Marquina (2014). En su tesis *“Incidencia de la cultura tributaria de los contribuyentes ante una verificación de obligaciones formales SUNAT- Intendencia Lima en el periodo 2013”*. El autor concluye: Que el grado de cultura con respecto al cumplimiento de sus obligaciones formales de los contribuyentes del cercado de Lima es débil y es percibido como falta de difusión y/o capacitación por parte de la SUNAT.

Vigo (2014). En su tesis *“Incidencia del sistema tributario en el aspecto económico y financiero de la microempresa Maquiservice Servicios Generales S.A.C”*. El autor concluye: Que los trabajadores encuestados son de la opinión que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria debe evocar sus esfuerzos en el incremento de la base tributaria y no en la excesiva fiscalización y presión a determinados sectores de la economía nacional.

MEF – Perú (2014). Por el acto de determinación de la obligación tributaria: a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo. b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo. (Artículo 59° del Código Tributario).

El peruano (2014). En su edición digital. Ante la actuación fiscalizadora especializada de la administración tributaria, las empresas deben evitar los reparos que esta pueda formular respecto a la deducción del pago de las participaciones en las utilidades y sobre la omisión de operaciones gravadas con el impuesto a la renta e IGV.

Las compañías deben tener presente que para acreditar la deducción del pago de las participaciones en las utilidades a los trabajadores destituidos, es fundamental probar la puesta a disposición de ese beneficio a aquellas personas con la firma de un documento que evidencie la fecha oportuna del recojo del cheque por el monto de la participación, el recojo de dicho título valor debe efectuarse en forma previa al vencimiento de la fecha de presentación de la declaración jurada de la empresa.

Además, las empresas deben identificar el motivo de las diferencias que se puedan presentar entre lo registrado como ingreso en la contabilidad y el importe de ventas consignado en la declaración jurada respectiva, para evitar reparos del fisco sobre la omisión de operaciones gravadas. Esta identificación de diferencias debe efectuarse antes de la fiscalización de la administración tributaria para contar con el sustento adecuado.

Gómez, (2012). En su tesis *“Factores determinantes de la infracciones tributarias de las empresas comerciales de Piura”*. El autor concluye: Para combatir la evasión y aumentar la eficacia de la fiscalización, se recomienda a las instituciones del estado, que correspondan, crear alternativas que simplifiquen las normas tributarias, su pago y su fiscalización.

Vásquez, (2012). En su tesis *“Análisis del sistema tributario peruano periodo 2001-2011”*. El autor concluye: Lo que al principio pudo ser un sistema más o menos racional, va perdiendo este carácter con el transcurso del tiempo, a causa de múltiples modificaciones que experimenta la legislación tributaria, para adecuarlas a las necesidades legislativas, sea para evitar la elusión o la evasión tributaria, sea para aumentar la recaudación o subsanar las deficiencias del sistema.

Cortez, (2012). En su tesis *“Responsabilidad del contador público frente a las obligaciones tributarias de la empresa en la ciudad de Piura”*. El autor concluye: El contador público tiene responsabilidad si por dolo se produce el incumplimiento de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, tal como establece el código tributario; sin embargo; cuando no se tiene intención de generarlo, no se puede hablar de la existencia del ilícito, ya que para este se

considere como tal, es necesario que se cumplan todos los elementos que lo caracterizan, como la antijuricidad, la tipicidad, imputabilidad, culpabilidad y pena. Es dolo es un delito difícil de probar tanto para el que causa como para el acusado.

Castillo, (2014). En su tesis “*Estudio de la cultura tributaria de los empresarios de transporte interprovincial de la ciudad de Piura*”. El autor concluye: Los resultados de los factores que aproximan a establecer el nivel de cultura tributaria se interrelacionan, en el sentido que el escaso nivel de conocimientos tributarios es una consecuencia de no recibir capacitación u orientación de manera permanente, sino que cuando existen problemas tributarios en la empresa. La falta de orientación es producto de bajo nivel de educación tributaria que tienen los empresarios del sector de transporte.

2.2 Bases Teóricas

2.2.1 Teorías Tributarias

Teoría tributaria de la Contribución

Para la contribución llamado tributo debemos tomar en cuenta los siguientes principios:

- **Uniformidad:** Establece la educación de los objetos en su hecho generador establece en toda la contribución. Justicia Impositiva: establece de acuerdo al entorno de proporcionalidad el reparto de las empresas públicas de acuerdo al derecho tributario los que tienen más pagan más.
- **Legalidad Tributaria:** Impone entonces de acuerdo a la seguridad que ningún acto o resolución no sea conforme a la ley, esta no sea pérdida con anterioridad y todo lo que realiza esta formado y motivado.

- **Generalidad:** Se establece la facultad que tiene el estado de imponer toda la población la obligación de contribuir al gasto público.

- **Seguridad Jurídica:** El tributo es uno de los instrumentos de mayor introducción directa en la esfera de la libertad y propiedades de los particulares por lo tanto debe asegurarse su legalidad y seguridad.

- **Capacidad Contributiva:** Establece la responsabilidad económica de cada individuo de acuerdo a sus ingresos, la obligación de contribuir.

Teoría tributaria según David Ricardo

Ricardo, D. (1959). En su teoría sobre tributación, señala que “el problema principal de la economía política, consiste en determinar las leyes que regulan la distribución entre los propietarios de la tierra, los del capital necesario para cultivarla y los trabajadores que la cultivan”. Es por ello, que el principal problema que observó Ricardo en su época, fue la distribución de la riqueza, puesto que la realidad observada, era el enriquecimiento de unos y el empobrecimiento de otros, a veces en el mismo tiempo.

Así mismo señala, que el reparto o distribución de la riqueza, es precisamente la cuestión más susceptible de ser influida por las ideas políticas y sociales, ya que se pone en ella de manifiesto la pugna entre los intereses económicos de las distintas clases sociales. Y por ello, estableció la importancia de los impuestos, puesto que son una parte del producto de la tierra y del trabajo de un país, que se pone a disposición del Gobierno, y su importe se paga, deduciéndolo del capital o de las rentas del país.

Cabe destacar, que los impuestos vienen a contribuir en el incremento de los ingresos del Estado, aunque los mismos podrían disminuir los beneficios del capital y del trabajo de cada uno de los afectados que cancelan dichos impuestos.

Teoría tributaria de los Servicios Públicos

Esta teoría sostiene que el Impuesto es el precio de los servicios prestados por el Estado a los particulares, si la Consideramos como algo general y refiriéndose al conjunto de gravámenes que Pesan sobre un masa social, puede tener un elemento de verdad, porque Considerados en esta forma, efectivamente los impuestos que son a cargo de un Conglomerado van a servir principalmente, para pagar los servicios prestados por el Estado a ese conglomerado social o bien servicios que han sido prestados a Generaciones pasadas, o que se prestaran a generaciones futuras, como la Construcción de puentes, puertos, carreteras, escuelas, etc.

Teoría tributaria de la Relación de Sujeción

Esta teoría señala que la obligación de las personas de pagar tributos surge simplemente de su condición de súbditos, es decir de su deber de sujeción para con el Estado. Dicho en otras palabras la obligación no está supeditada a que el contribuyente perciba ventajas particulares, pues el fundamento jurídico para tributar es pura y simplemente la relación de sujeción.

En contra de esta teoría se han formulado críticas tales como que no sólo los súbditos de un Estado están obligados a tributar, sino también los extranjeros.

Teoría tributaria de la Necesidad Social

Indica que el fundamento esencial del tributo es la satisfacción de las necesidades sociales que están a cargo del Estado. Esta teoría hace una comparación entre las necesidades del hombre en lo individual con las de la sociedad, las cuales divide en dos clases: físicas y espirituales.

Las necesidades físicas del hombre son los alimentos, vestido, habitación y en general todas aquellas que son indispensables para subsistir. Una vez satisfechas las necesidades físicas se le presentan al hombre a aquellas necesidades que significan mejorar sus condiciones de vida, las que lo elevaran espiritual mente y

le proporcionarán una mejoría en su persona, como la cultura intelectual y física y en general todo lo que le permita su superación personal. Pero al igual que el hombre en lo individual, la sociedad también tiene que satisfacer necesidades a fin de poder subsistir, lo cual se puede lograr con los recursos que el Estado percibe por concepto de tributos.

Teoría de la Evasión Tributaria

“Es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas violatorias de disposiciones legales”. Entonces, la evasión tributaria constituye un fin y los medios para lograrlo, convirtiéndose en todos los actos dolosos utilizados para pagar menos o no pagar. En nuestra legislación, estos actos constituyen infracciones vinculadas con la evasión fiscal y existe un caso mayor, el de la defraudación tributaria, tipificado por la Ley Penal Tributaria.

Es importante indicar que la elusión es un concepto diferente. Es aquella acción que, sin infringir las disposiciones legales, busca evitar el pago de tributos mediante la utilización de figuras legales atípicas.

Causas entre los factores que pueden originar la evasión tributaria:

- El egoísmo natural de la persona para desprenderse de una parte de sus ingresos en beneficio del bien común, lo que demuestra una escasa formación cívico-tributaria.
- La existencia de un desequilibrio entre la carga tributaria y la capacidad económica de los contribuyentes.
- El aumento de las tasas de los impuestos. Los estudios sobre la materia revelan que a mayores tasas, mayores son los niveles de evasión.

-El establecimiento de exoneraciones para algunos sectores económicos o zonas geográficas que son utilizadas de manera incorrecta. Además, algunas experiencias demuestran que estas herramientas no han tenido los resultados esperados. La desconfianza sobre el acierto con que el Estado administra los recursos.

-La emisión de normas tributarias complicadas y complejas, lo que atenta contra la simplicidad y la neutralidad en la aplicación de los tributos.

- La inestabilidad tributaria originada por la modificación constante de las normas.

-La falta de conciencia tributaria. Un ejemplo es la no exigencia del comprobante de pago para obtener una rebaja en el precio o simplemente porque le resulta indiferente; otro es la obtención de ganancias ilícitas, sorprendiendo la buena fe de la Administración Tributaria mediante la simulación de actividades y documentos a favor de terceros.

Teorías tributarias que fijan la naturaleza de los Impuestos.

Son cinco las teorías más sobresalientes que se han dado sobre la naturaleza del impuesto y son las siguientes:

1. Teoría tributaria de la Equivalencia

Para esta teoría el impuesto es el precio de los servicios prestados por el Estado a los particulares. Se considera inexacta, porque no todo el rendimiento de los impuestos sirve para cubrir los servicios públicos prestados por el Estado, pues cuando menos una parte, sirve para cubrir otros gastos que el Estado debe hacer que no son de servicio público; existen actividades realizadas por el Estado que son opuestas al de servicio público, pero deben ser cubiertas por los rendimientos de los impuestos, como las guerras; ordinariamente el particular que paga el impuesto, no percibe en cambio un servicio concreto y hay servicios que se

prestan a los que no pagan impuestos Ejemplo: inválidos, niños, enfermos, ancianos, que viven de la asistencia pública por su misma situación personal.

2. Teoría tributaria del Seguro

Para esta teoría el impuesto es una prima de seguros que se paga como garantía de la seguridad individual que está obligado a proporcionar el Estado. Se considera inexacta, porque la actividad del Estado no se ha reducido en ningún tiempo ni podrá estarlo nunca, a una simple función de protección de la hacienda de sus súbditos; además de que las cantidades que el Estado destina a los servicios de seguridad de sus miembros, constituyen una pequeñísima parte de los presupuestos, porque grandes cantidades están destinadas a obra pública, salubridad, educación, etc. En ningún caso ha actuado en Estado como una empresa de seguros cuando alguno de sus miembros es atacado en su patrimonio o en su persona.

3. Teoría tributaria del Capital Nacional

Para esta teoría, el impuesto representa la cantidad necesaria para cubrir los gastos que demanda la aplicación y explotación del capital nacional. Se estima inexacta, porque la actividad del Estado no puede circunscribirse dentro de determinadas formas únicas, sino que tiene aspectos múltiples que requieren la erogación de cantidades que se obtienen, en forma fundamental, de los impuestos.

4. Teoría Tributaria de Eheberg

El impuesto es sólo un deber que no necesita un fundamento jurídico especial. Sostiene que se debe considerar como un deber tributario o un axioma que en sí mismo no reconoce límites, pero que los tiene en cada caso particular en las razones de oportunidad que aconseja la tendencia a servir el interés general. No se considera acertada.

5. Teoría tributaria del Sacrificio

El impuesto es un sacrificio, que debe ser lo menor posible, está en función de dos variables: la mayor igualdad de repartición del impuesto entre los ciudadanos y el mínimo obstáculo puesto al aumento de la producción. Esta teoría se considera acertada, porque el impuesto significa para el que lo paga un sacrificio porque no obtiene compensación alguna concreta, visible, medible, por la disminución de sus rentas o de su patrimonio que sufre al pagar el impuesto y el Estado al establecer el impuesto, deberá tomar en cuenta esta situación para que ese sacrificio sea el menor posible.

2.2.2 Teorías del impuesto a la Renta

Teoría de la Renta-Producto

Donde la Renta es la utilidad o ganancia susceptible de obtenerse periódicamente de una fuente más o menos durable en estado de explotación, tales como; capital, trabajo o la aplicación conjunta de capital y trabajo. El art. 1.º de la ley del Impuesto a la Renta del Perú ha recogido con amplitud los alcances de esta concepción teórica de tal manera que los ingresos eventuales no quedan comprendidos dentro del ámbito de aplicación del impuesto. Notamos que la ley describe de modo expreso y detallado a la renta gravable (aspecto objetivo), pero guarda silencio sobre los sujetos que obtienen dicha renta (aspectos subjetivos).

Teoría flujo de riqueza

Donde el concepto de renta se identifica con el beneficio o utilidad obtenida en un periodo determinado con procedencia de que provenga de una fuente periódica o durable. En el campo de la Política Fiscal esta teoría considera renta gravable a todo beneficio económico que fluya hacia un sujeto. Pasando al terreno legal peruano, el tema es más complicado. No existe un artículo de la LIR que consagre de modo general todos los alcances de la teoría flujo de riqueza. Nuestro legislador recoge algunos casos que se encuentran comprendidos dentro de la

teoría flujo de riqueza. En este sentido la ley peruana tiene que proceder con la descripción de cada uno de estos casos por separado. Por ejemplo el art. 1.b de la LIR señala que la ganancia de capital se encuentra afecta al Impuesto a la Renta. En este caso la LIR señala de modo expreso el aspecto objetivo del hecho generador (ganancia de capital).

Con relación al aspecto subjetivo apreciamos que-por regla general- la LIR guarda silencio. En cambio, por excepción, la LIR se refiere de modo expreso a la persona natural cuando por ejemplo el último párrafo del art. 2 de la LIR señala que no constituye una ganancia de capital gravable el resultado de la enajenación de la casa-habitación por parte de una persona natural. Es verdad que en este caso la LIR se refiere a una renta inafecta. Pero, indirectamente, nos da a entender que constituye una renta gravada con el Impuesto a la Renta el resultado de la enajenación de predios tales como una casa de playa –inicialmente adquirida para recreo personal y familiar- cuando es realizada por una persona natural.

Teoría del consumo más incremento patrimonial

Donde la renta se determina en función de los cambios en el valor del patrimonio durante un periodo determinado debiéndose tener en cuenta los consumos realizados. Se relaciona mucho con la renta ficticia o las rentas imputadas, también se le llama a la tercera teoría de goce o disfrute. Por ejemplo el art. 1.d de la LIR establece que se encuentran sometidas al Impuesto a la Renta las rentas imputadas (atribuidas) que detalla la LIR a lo largo de su texto. Uno de estos casos aparece en el art. 23.d de la LIR, según el cual se configura una renta (ficta) cuando el propietario de un predio cede su uso a título gratuito. Definitivamente este dispositivo legal se refiere a la persona natural que cede el indicado predio.

Teorías de la rentabilidad y del riesgo en el Modelo de equilibrio de los Activos Financieros

Este modelo intenta explicar cómo podemos obtener el precio de determinados activos financieros con relación al nivel de riesgo de cada uno de ellos, más

precisamente, lo que este modelo busca es encontrar el precio justo de cada activo que asegure al inversor un retorno que compense el riesgo de dicho activo siempre que sea mantenido en una cartera bien diversificada. Los creadores de este modelo fueron los economistas: Sharpe, Lintner, Mossin y Treynor.

Este modelo se apoya en la Teoría de la Cartera de Markowitz, pero agrega a los supuestos ya utilizados por Markowitz algunos más:

- Los inversores eligen sus carteras sobre la base del retorno esperado y el riesgo únicamente.

- Los inversores son adversos al riesgo y buscan maximizar el valor esperado de los rendimientos.

- Todos los inversores tienden al mismo horizonte de decisión en cuanto a las inversiones.

- En el mercado hay competencia perfecta, no existen costos de transacción ni impuestos a la renta, capitales y transferencia de títulos, todos los activos son infinitamente divisibles, la información es gratuita y está al alcance de todos los inversores y estos pueden endeudarse y prestar a la misma tasa sin limitaciones.

- Existe homogeneidad en las expectativas y en el conjunto de inversiones factibles.

La Teoría de la rentabilidad y del riesgo en el Modelo de Mercado de Sharpe.

El modelo de mercado de Sharpe (1963) surgió como un caso particular del modelo diagonal del mismo autor que fue perfeccionado por J. L. Treynor (1965) para estimar la rentabilidad y el riesgo de los valores mobiliarios o activos financieros. Sharpe consideró que el modelo de Markowitz implicaba un dificultoso proceso de cálculo ante la necesidad de conocer de forma adecuada todas las covarianzas existentes entre cada pareja de títulos.

Para evitar esta complejidad, Sharpe propone relacionar la evolución de la rentabilidad de cada activo financiero con un determinado índice. Según este modelo, el rendimiento de un activo financiero es una función lineal del rendimiento de la cartera de mercado (estimado por el rendimiento del índice). El término independiente de esa expresa la parte del rendimiento del correspondiente activo financiero que es independiente de las fluctuaciones del mercado, mientras que el coeficiente de la variable independiente o explicativa (rendimiento de mercado), el denominado coeficiente de volatilidad, mide el grado de vinculación o dependencia del rendimiento de ese activo con el rendimiento de mercado. Haciendo uso del método de los mínimos cuadrados no resulta difícil estimar en la práctica el valor de dichos parámetros o coeficientes, a partir de las series históricas de cotización de los correspondientes valores.

2.3 MARCO CONCEPTUAL

2.3.1 Tributos

Blumenstein, (1954). El profesor suizo Ernst Blumensteint, sostiene que “tributos son las prestaciones pecuniarias que el estado, o un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía, territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma”

Jarach, (1982). Un amplio sector, de la doctrina estima que el tributo es básicamente una “Prestación pecuniaria de carácter coactivo” en esta posición encontramos a Dino Jarach para quien “el tributo es una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto (contribuyente) al Estado u otra entidad pública que tenga derecho a ingresarlo”, más adelante Jarach amplía este concepto señalando que “El tributo es una prestación pecuniaria, objeto de una relación cuya fuente es la ley, entre dos sujetos: de una lado el que tiene derecho a exigir la prestación, el acreedor del tributo, es decir el estado u otra entidad pública que efectivamente, por virtud de una ley positiva, posee ese derecho, y de otro lado el deudor, o los deudores, quienes están obligados a cumplir la prestación pecuniaria.

Villegas, (1994). Héctor Villegas define al tributo como toda prestación patrimonial obligatoria habitualmente pecuniaria establecida por la ley, a cargo de las personas físicas y jurídicas que se encuentran en los supuestos de hecho que la propia ley determine, y que vaya dirigido a dar satisfacción a los fines que al Estado y a los restantes entes públicos le estén encomendados.

Fonrouge, (1997). Según Giuliani Fonrouge el tributo es concebido genéricamente como una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público.

Cabe indicar que se define al tributo como una prestación que es el contenido de la obligación jurídica pecuniaria, cuyo sujeto activo es en principio una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por la voluntad de la Ley.

A) CLASIFICACIÓN:

Ortega, Castillo, Pacherras, & Morales, (2011). Define los tributos:

(i) Impuesto

Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.

El manual del fondo monetario internacional define al impuesto como toda transferencia obligatoria al gobierno sin contraprestación. Todos los impuestos se componen de una base imponible y una estructura de tasas (o alícuotas). Existen múltiples clasificaciones de impuestos. Una de ellas, la basada en estudios económicos es la que agrupa los impuestos en directos e indirectos. Los primeros gravan la fuente productiva de riqueza por excelencia: renta o patrimonio de una persona. Los segundos gravan el

consumo de bienes, es decir, el empleo o gasto de la renta y el tráfico patrimonial.

(ii) Contribución

Contribuciones instituidas para costear la obra pública que produce la valorización inmobiliaria y tiene como límite total el gasto realizado y como límite individual el incremento en el valor del inmueble beneficiado. Es un tributo basado en el principio del beneficio.

(iii) Tasa

Según del modelo de código tributario para América Latina, tasas son todos aquellos ingresos derivados de los tributos cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente.

Estas se clasifican a su vez en:

- **Arbitrios:** son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
- **Derechos:** son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o por el uso o aprovechamiento de bienes públicos. Un ejemplo de esta clase de tributo, es el monto que se paga por la obtención de una partida de nacimiento.
- **Licencias:** son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización. La constitución de 1993 considera expresamente a las licencias dentro del poder tributario originario de las Municipales

B) CARACTERES DEL TRIBUTO

Las notas que caracterizan al tributo son las siguientes:

- Prestaciones, generalmente en dinero. Ello significa que en algunos casos se puede exigir que los tributos se paguen en especie. En el Perú, ello se encuentra expresamente previsto en el artículo 27 del Código Tributario.
- Establecidas por la ley, de acuerdo con el principio de legalidad, solo por ley expresa pueden crearse, modificarse o suprimirse tributos. Su carácter es público porque lo reclama el estado para obtener sus ingresos y va estar regulada por la ley.
- No constituyen sanción, por lo tanto, si la obligación de pago se origina en una conducta que resulte penada, la suma a pagar no constituye un tributo.
- Es una obligación Ex-Lege por qué se va a dar la conjunción de una hipótesis de incidencia, la ocurrencia de un cierto presupuesto de hecho en realidad (hecho imponible) y la subsunción de éste en la primera, en lo que la ley ha previsto. Como obligación jurídica una de sus características es la coactividad.
- A cargo de las persona privadas en favor de los entes públicos. Es una relación personal y obligatoria en que el acreedor es el estado y el deudor tributario una persona privada. Es obligatorio y exigible, susceptible de ser exigido coactivamente.
- Tiene como finalidad proporcionar ingresos al estado para que este pueda cumplir con sus fines.
- Debe ser justo, observar el principio de no confiscatoriedad y demás principios tributarios. Jurisprudencialmente se ha establecido que una tasa superior a 33 % es confiscatoria.

C) LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS

Principio de reserva

Se distingue al principio de legalidad del de reserva de ley. El primero es la subordinación de todos los poderes a leyes generales y abstractas que disciplinan su forma de ejercicio y cuya observancia se somete a un control de legitimidad (Poder Judicial). El principio de reserva de ley es la determinación constitucional que impone la regulación solo por ley de ciertas materias es decir, la creación, modificación, derogación y exoneración de tributos queda reservada a la ley, excepcionalmente puede derivarse al reglamento pero señalando los parámetros en la ley o norma con rango de ley.

Principio de igualdad

El principio de igualdad no significa tratamiento legal igual en todos los casos. Consiste en que todas las personas deben recibir un tratamiento similar frente al mismo hecho imponible, deben tributar sobre la base de su capacidad contributiva: iguales tributan igual y desiguales tributan desigual, en proporción a lo que pueden pagar, es decir en proporción a sus patrimonios o rentas, debido a que gozan de estas bajo la protección del estado.

Principio de no confiscatoriedad

Derivado del derecho de propiedad, protege a la propiedad en sentido subjetivo: no se puede afectar al gravar la esfera patrimonial de los particulares. Garantiza el sistema económico y social plasmado en la constitución.

Respeto de derechos fundamentales

El primer artículo de la constitución consagra los derechos fundamentales de la persona. Estos derechos fundamentales de la persona deben ser observados al establecerse tributos.

D) LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Es la relación de Derecho Público, consistente en el vínculo entre el acreedor (sujeto activo) y el deudor tributario (sujeto pasivo) establecido por Ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria por parte de este último a favor del primero, siendo exigible coactivamente.

Obligación tributaria formal

La obligación tributaria formal comprende prestaciones diferentes de la obligación de pagar el impuesto; consiste en obligaciones instrumentales o deberes tributarios que tienen como objeto obligaciones de hacer o no hacer, con existencia jurídica propia, dirigidas a buscar el cumplimiento y la correcta determinación de la obligación tributaria sustancial, y en general relacionadas con la investigación, determinación y recaudación de los tributos.

Obligación tributaria sustancial

La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo.

La Ley crea un vínculo jurídico en virtud del cual el sujeto activo o acreedor de la obligación queda facultado para exigirle al sujeto pasivo o deudor de la misma el pago de la obligación. La obligación tributaria sustancial tiene como objeto una prestación de dar, consistente en cancelar o pagar el tributo.

En conclusión, la obligación tributaria sustancial nace de una relación jurídica que tiene origen en la Ley, y consiste en el pago al Estado del impuesto como consecuencia de la realización del presupuesto generador del mismo.

Elementos de la obligación tributaria:

Acreedor tributario:

Es aquel en favor del cual debe realizarse la prestación tributaria. Son acreedores de la obligación tributaria el Gobierno Central, los Gobiernos Regionales, los Gobiernos Locales, así como las entidades de Derecho Público con personería jurídica propia, cuando la Ley les asigne esa calidad expresamente. La Superintendencia de Administración Tributaria – SUNAT – en su calidad de órgano administrador, es competente para la administración de tributos internos y de los derechos arancelarios; esto es, Impuesto General a la Ventas, Impuesto a la Renta, Impuesto de Promoción Municipal e Impuesto Selectivo al Consumo, entre otros.

Deudor tributario

Es aquella persona designada por Ley como obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable. Al respecto debe entenderse por:

(i) Contribuyente

Aquel que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria. Es la persona que realiza directamente la acción gravada.

(ii) Responsable

Es Aquél que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a éste; Éstos pueden ser:

Agentes de Retención: Sujeto que por razón de su actividad, función o posición contractual este en posibilidad de retener el tributo y entregarlos al acreedor tributario.

E) DECLARACIÓN TRIBUTARIA

Eco-finanzas, (2010). En su redacción digital:

Término usado en el área del gobierno, ingresos tributarios y administración presupuestaria.

Es el documento elaborado por el contribuyente con destino a la administración de impuestos en la cual da cuenta de la realización de hechos gravados, cuantía y demás circunstancias requeridas para la determinación de su impuesto.

Características de la declaración tributaria

Gerencie, (2013). En su redacción digital:

Las declaraciones tributarias que elaboran y presentan los contribuyentes ante las entidades que administran los diferentes impuestos, son un documento privado y en ningún momento tienen la connotación de un documento público.

Recordemos que según el código de procedimiento civil, un documento es público cuando ha sido elaborado por un funcionario público o este ha participado en su elaboración, eventos que no corresponden a las declaraciones tributarias.

Si bien un funcionario de la administración de impuestos está revestido de la facultad de revisar la información declarada por el contribuyente, eso no convierte la declaración en un documento público, puesto que aun en el caso de que la declaración elaborada y presentada por el contribuyente sea revisada, confrontada o modificada por la administración de impuestos, ésta no pierda su naturaleza de

privada, puesto que sigue representando información que es propia y privada del contribuyente.

Por otro lado, las declaraciones tributarias gozan de reserva según el artículo 583 del estatuto tributario, reserva que solo puede ser levantada por un juez, de modo que una declaración tributaria jamás podrá considerarse como pública, pues de ser así, cualquier persona haciendo uso del derecho de petición podría tener acceso a este tipo de información.

Las declaraciones tributarias son tan privadas, que para que un tercero pueda tener acceso a una declaración que repose en las oficinas de la administración de impuestos, deberá presentar una autorización del contribuyente, esto según el artículo 584 del estatuto tributario.

Algunos autores han considerado que una declaración tributaria es un documento público porque presta mérito ejecutivo para la administración de impuestos, razón que no convierte en público a un documento que por su naturaleza es privado.

F) NIC 12: IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS

Ortega, (2012). La define:

El impuesto a la renta o impuesto a las ganancias es una partida conformante del estado de ganancias y pérdidas que representa la parte que le corresponden al estado del enriquecimiento obtenido por la empresa durante el periodo. Se trata de un gasto, por lo general que es consecuencia de las operaciones realizadas por la empresa en el periodo. Las empresas elaboran sus estados financieros siguiendo los principios de contabilidad generalmente aceptados, los que no siempre coinciden con la aplicación de principios tributarios que tienen como principal objetivo la captación de recursos financieros para la caja fiscal.

El objetivo de la NIC 12 es dar a conocer el tratamiento contable del impuesto sobre las ganancias. El principal problema que se presenta al contabilizar el

impuesto sobre las ganancias es cómo tratar las consecuencias actuales y futuras de:

- La recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el balance de la empresa
- Las transacciones y otros sucesos del ejercicio corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros.

Una vez reconocido por la empresa cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el primero o liquidará el segundo.

Cuando la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (o menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, la presente Norma exige que la empresa reconozca un pasivo (o activo) por el impuesto diferido, con algunas excepciones muy limitadas.

Dentro de esta norma también se aborda el reconocimiento de activos por impuestos diferidos que aparecen ligados a pérdidas y créditos fiscales no utilizados, así como la presentación del impuesto sobre las ganancias en los estados financieros, incluyendo la información a revelar sobre los mismos.

G) DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DE TERCERA CATEGORÍA

(Artículo 33 Reglamento de la Ley del I.R). Señala que la contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta.

En efecto, la determinación del impuesto a la renta parte del resultado contable, a ella se realizan reparos tributarios que consisten en adiciones y deducciones, como

resultado de las diferencias encontradas por criterios adoptados por disposiciones contables que difieren de lo señalado en el TUO de la ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, en adelante, la ley del Impuesto a la Renta. Cabe señalar que las referidas adiciones y deducciones al resultado contable son ajustes extracontables con fines netamente tributarios.

H) CIERRE CONTABLE

Artículo 223 L.G.S. Según el artículo 223 de la ley general de sociedades establece que los estado financieros se preparan y presentan de conformidad con las disposiciones legales sobre la materia y con los principios de contabilidad generalmente aceptados en el país; es decir las normas internacionales de información financiera (NIIF) y las normas internacionales de contabilidad (NIC).

I) DETERMINACIÓN DE LA RENTA BRUTA

Contadores & empresas, (2013). De conformidad con lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable

Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

No será deducible el costo computable sustentado con comprobantes de pago emitidos por contribuyentes que a la fecha de emisión del comprobante:

- Tengan la condición de no habidos, según publicación realizada por la administración tributaria, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio en que se emitió el comprobante, el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición.

- La SUNAT les haya notificado la baja de su inscripción el Registro Único de Contribuyentes.

La obligación de sustentar el costo computable con comprobantes de pago no será aplicable en los siguientes casos:

- (i) cuando el enajenante perciba rentas de la segunda categoría por la enajenación del bien;
- (ii) cuando de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago no sea obligatoria su emisión; o,
- (iii) cuando de conformidad con el artículo 37 de esta Ley, se permita la sustentación del gasto con otros documentos, en cuyo caso el costo podrá ser sustentado con tales documentos.

Si se trata de bienes depreciables o amortizables, a efectos de la determinación del impuesto, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto por la Ley del Impuesto a la Renta.

El ingreso neto total resultante de la enajenación de bienes se establecerá deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza.

J) PRINCIPIO DEL DEVENGADO

Contadores & empresas, (2013). Artículo 57 de la L.I.R Señala que los ingresos considerados rentas de tercera categoría se imputan con base en el criterio de lo devengado. La referida norma no establece que se debe entender por el criterio del devengado, en consecuencia recurriremos a la definición contable a efectos de definir este principio.

(NIC 1). Los párrafos 25 y 26 de esta norma señalan que los estados financieros deben elaborarse utilizando la base contable de acumulación del devengado. Asimismo, el Marco Conceptual para la preparación de los Estados Financieros en su párrafo 22 indica que los estados financieros deben prepararse con base en el criterio del devengado, es decir, los efectos de las transacciones deben reconocerse cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga el dinero u otro equivalente a efectivo), asimismo se registran en los libros y se informa sobre ellos en los estados financieros de los ejercicios con los cuales se relacionan.

Se debe tener en cuenta que existen dos definiciones para el criterio del devengado, una contable (contenida en las NIC) y otro de tipo legal (contenida en la doctrina del derecho financiero y tributario).

K) DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA

Contadores & empresas, (2013). Artículo 37 de la L.I.R. Al fin de establecer la renta neta de tercera categoría, denominada también como renta empresarial, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no este expresamente prohibida por la ley. Por lo tanto el artículo en mención señala determinados gastos, cuya enumeración, si bien no es taxativa sino enunciativa, sirve en cierto modo de guía para el establecimiento de gastos deducibles para la determinación de la renta imponible mediante la realización de deducciones, al efectuarse la determinación anual del impuesto a la renta.

En este sentido el artículo 37 de la ley diferencia los gastos sujetándolos a límites y aquellos que no lo están, los parámetros de estos se señalan expresamente en dicha norma, sin embargo se puede decir que estos parámetros son arbitrarios ya que señalan el límite de manera general sin considerar el tipo o naturaleza de la actividad que desarrolla el perceptor de rentas de tercera categoría.

Como se ha señalado, para que un gasto sea deducible se requiere acreditar una relación causal de los gastos efectuados con la generación de la renta y/o el mantenimiento de su fuente.

Por lo tanto podemos concluir que existen gastos deducibles los cuales pueden ser con límites y sin límites, siendo necesarios para producir renta y mantener la fuente generadora de esta y los gastos no deducibles, los cuales no están relacionados con la producción de renta y los prohibidos por la ley.

L) PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

Contadores & empresas, (2013). Artículo 37 L.I.R. Al fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto su deducción no este expresamente prohibida por esta ley. Por lo tanto, si el gasto cumple con el principio de causalidad será un gasto deducible, de lo contrario será no deducible.

PICÓN (2007). Se considera a la causalidad como “la relación existente entre un hecho (egreso, gasto o costo) y su efecto deseado o finalidad (generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente). Debe tenerse presente que este principio no se considerará incumplido con la falta de consecución del efecto buscado con el gasto o costo, es decir, se considerará que un gasto cumplirá con el principio de causalidad, aun cuando no se logre la generación de la renta”

M) EL CRITERIO DE GENERALIDAD

Estudio Caballero Bustamante, (2007). Uno de los principales problemas que se presenta en la deducción de gastos destinados a prestar al personal, entre otros, servicios de salud, es que para que éstos sean aceptados para propósitos impositivos se requiere cumplir con el criterio de generalidad.

Sin embargo, debemos resaltar que el criterio de generalidad no necesariamente implica que un servicio en beneficio del personal se entregue a todos los trabajadores. En efecto, este se encuentra circunscrito a determinados parámetros que serán materia de análisis y en la medida que éstos se cumplan, procederá la educación del gasto aun cuando solo se otorguen a ciertos trabajadores.

En principio, debemos mencionar que no existe en las normas que regulan el Impuesto a la Renta, concepto alguno que defina tal termino. Ante tal circunstancia, consideramos conveniente esbozar uno, teniendo como punto de partida los distintos pronunciamientos realizados por el Tribunal Fiscal.

Así, entendemos como criterio de generalidad, al desembolso o egreso que concede la empresa en beneficio del personal, siempre que dicho egreso tenga como destinatarios a trabajadores que se encuentren en condiciones similares o comunes. Esto, en modo alguno implica comprender con el referido beneficio a la totalidad de los trabajadores de la empresa, pues en rigor, eso importaría estar inmensos en el principio de uniformidad, figura que no es materia del presente comentario.

De los precedentemente indicado, podemos afirmar que bien podría beneficiarse a solo dos trabajadores que se encuentren en similar condición y cumplir con el criterio de generalidad. Es más, el beneficio puede corresponder a una sola persona, sin que ello implique incumplir con el requisito materia de estudio.

N) EL CRITERIO DE RAZONABILIDAD

Effio, F. (2011). La razonabilidad de un gasto está vinculada estrechamente a la proporcionalidad del mismo. Esto es así, pues para que un gasto sea deducible, el mismo debe ser razonable en relación con los ingresos del contribuyente, lo que debería implicar que exista una proporcionalidad con estos últimos. En relación con estos criterios, el Tribunal Fiscal en reiterada jurisprudencia ha confirmado este criterio.

RTF N° 9473-5-2001, (2001). Resolvió que “El principio de causalidad es la relación que debe existir entre los gastos incurridos y la generación de renta o mantenimiento de su fuente, el mismo que debe analizarse – en cada caso particular – considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, el volumen de éstas, etc., elementos que pueden llegar a determinar que mientras la adquisición de un mismo bien si constituya un gasto deducible para una empresa, para otra no lo sea”.

O) Reparos Tributarios

Definición

Alva, M. Hirache, L. & Peña, J. (2014). Lo definen como:

Un reparo tributario es la observación u objeción de parte de la Administración Tributaria sobre la información presentada tanto en las declaraciones juradas mensuales y anuales por motivo de encontrar diferencias sustanciales y formales al momento de contrastar los datos de las mismas versus la realidad de la empresa. Por otro lado también se podría definir como las observaciones realizadas por el Auditor Tributario sobre el incumplimiento o aplicación incorrecta de las leyes y normas que regulan el desarrollo normal de las actividades de cada empresa en el ámbito tributario peruano.

Los reparos tributarios, de acuerdo con la Ley del Impuesto a la Renta, están constituidos por las adiciones y deducciones que se realizan vía declaración jurada anual del impuesto a la renta de tercera categoría y ajustan (aumentan o disminuyen) al resultado obtenido contablemente, con el objeto de obtener la renta imponible o pérdida tributaria del ejercicio.

Adiciones para determinar la renta imponible

Según la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria para establecer las adiciones que deberán ser considerados a continuación de la utilidad o pérdida según balance, se debe tener en cuenta que tales adiciones estarán compuesto los todos gastos que no son aceptados por qué no cumplen el principio de causalidad establecido en el Ley del Impuesto a la renta y por tanto deberán adicionarse, sumarse, agregarse a la utilidad o pérdida según balance.

Deducciones para determinar la renta imponible

Según la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria para establecer las deducciones que deberán ser considerados a continuación de la utilidad o pérdida según balance, se debe tener en cuenta:

Las deducciones estarán compuestas por los conceptos establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta y que el contribuyente no los ha considerado como tales en el ejercicio económico.

Tipos de Reparos tributarios

Diferencias permanentes

Son aquellas diferencias entre el resultado contable y el resultado tributario en aplicación de la ley del impuesto a la renta, las cuales son causadas por hechos o situaciones que no pueden ser subsanados o revertidos en periodos futuros. Son situaciones que implican un mayor impuesto en un periodo, pero ese mayor impuesto pagado no se puede recuperar en ningún periodo siguiente. O caso contrario, cuando esa diferencia implica el pago de un menor impuesto, el cual no se debe pagar en periodos futuros.

Diferencias temporales

Una diferencia temporaria es el monto que difiere entre el saldo contable de un activo o pasivo en el balance general y el saldo tributario de un activo o pasivo del balance general, se conoce también como diferencia temporal por que será revertida con el transcurrir del tiempo, ello quiere decir que un gasto no será deducible o un ingreso no será gravado en el período corriente, pero será deducible o será gravado en períodos futuros.

Las diferencias temporales pueden ser:

Diferencias temporales imponibles

Son aquellas diferencias temporales que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

Diferencias temporales deducibles

Son aquellas diferencias temporales que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

Principales reparos tributarios en la determinación del impuesto a la renta

Gastos sujetos a límite

Los principales gastos sujetos a límite en que incurren la mayoría de empresas, incidiendo en las consideraciones más importantes que se deben observar a fin de cumplir las condiciones para que el gasto sea deducible y determinar el importe máximo aceptable; bajo el supuesto que todos cumplen el Principio de Causalidad y que se encuentran acreditados documentalmente, podría entonces inferirse que

procederá su deducción íntegramente; sin embargo, el precitado artículo 37°, sujeta la deducción de algunos gastos a determinadas condiciones, límites o parámetros

En tal sentido, respecto a aquellos gastos cuya deducción se sujeta a límites, aun cuando resulten causales con la generación de renta gravada, deberán ser reparados en el importe que excedan el máximo aceptable.

A continuación los principales gastos sujetos a límite:

1. Gastos por intereses

Contadores & empresas, (2013). El inciso a) del artículo 37 de la ley señala que son deducibles los gastos por intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de estas siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora, sin embargo esta deducción encuentra un límite cuantitativo, toda vez, que solo son deducibles los intereses en la parte que excedan el monto de los ingresos por intereses exonerados e inafectos.

Para tal efecto no se computaran los intereses exonerados e inafectos generados por valores cuya adquisición haya sido efectuada en cumplimiento de una norma legal o disposiciones del banco central de reserva del Perú.

Dentro del supuesto correspondiente al gasto por intereses, la ley considera el endeudamiento entre partes vinculadas estableciéndose en el inciso a) del artículo 21 de su reglamento que son deducibles solamente los pagos provenientes de dicho endeudamiento en la parte que no exceda tres veces el patrimonio neto del deudor al cierre del ejercicio anterior.

Directiva N° 007-99/SUNAT. Los intereses generados por el acogimiento al fraccionamiento otorgado, de conformidad con el artículo 36 del código tributario,

son deducibles de la renta bruta a efectos de determinar el impuesto a la renta de tercera categoría.

2. Gasto por depreciación

Contadores & empresas, (2013). En aplicación del literal f) de la ley son deducibles las depreciaciones de los bienes con los límites que se fijan en el artículo 41 de la ley del impuesto a la renta y el artículo 22 de su reglamento. La norma reglamentaria no establece tasas de depreciación fijas, sino tasas de depreciación con límites máximos. En tal sentido, el contribuyente puede optar por depreciar un bien del activo fijo por un monto menor al límite.

Respecto a la depreciación de los bienes inmuebles se tiene una tasa fija del 5%, en tanto que las depreciaciones de los otros bienes se efectúan con las tasas máximas que establece el artículo 22 del reglamento de la ley.

Es preciso señalar que después de la modificación del artículo 40 de la ley, mediante el artículo 2 de la ley N° 27394, no es posible modificar los montos máximos de depreciación, habiendo quedado tácitamente derogado el inciso d) del reglamento de la ley que establece el procedimiento de solicitud de modificación de tasas de depreciación.

La depreciación debe ser computable desde el mes siguiente a aquel en que el bien sea utilizado en la generación de renta.

Cuando los bienes del activo solo se afecten parcialmente a la producción de rentas las depreciaciones se efectuarán en la proporción correspondiente.

De otro lado, debemos señalar que la depreciación, a efectos de ser deducida tributariamente, debe ser contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siendo que dichos porcentajes no deben exceder el límite máximo, cuando corresponda.

Bienes	Porcentaje anual de depreciación hasta un máximo de:
Ganado de trabajo y reproducción; redes de pesca	25%
Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarril); hornos en general.	20%
Maquinaria y equipos utilizados por las actividades minera, petrolera y de construcción; excepto muebles, enseres y equipos de cocina.	20%
Equipo de procesamiento de datos.	25%
Maquinaria y equipo adquirido a partir de 01/01/1991.	10%
Otros bienes del activo fijo.	10%

Régimen especial de depreciación (art. 2, 3 y 4 de la ley N° 29342 fecha, 07/04/2009)

Concepto	Depreciación
A partir del ejercicio gravable 2010, los edificios y las construcciones se podrán depreciar, a efectos del impuesto a la renta, aplicando un porcentaje anual de depreciación, siempre que cumplan las siguientes condiciones: 1) La construcción se hubiera iniciado a partir del 1 de enero de 2009 2) Si hasta el 31 de diciembre de 2010 la construcción tuviera como mínimo un avance de obra de 80%	20%
Ampliaciones y mejoras, que reúnan las condiciones a que refiere el primer párrafo del artículo 2 de la ley, de manera separada a los de edificios y las construcciones.	20%
Edificios y construcciones comprendidos en la presente ley que empiecen a depreciarse en el ejercicio gravable 2009.	20%

Tenga en cuenta que el plazo especial de depreciación establecida en esta ley, no es de aplicación para los inmuebles que se cedan en arrendamiento financiero.

Mediante el artículo 12 del decreto legislativo N° 1112, publicado el 29 de junio de 2012, vigente a partir del 1 de enero de 2013, se ha modificado el primer párrafo del artículo 41 de TUO de la ley del impuesto a la renta, señalando que las depreciaciones se calcularán sobre el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia.

Asimismo, se señala que en el caso de costos posteriores se tendrá en cuenta lo siguiente:

- a) Se entiende por:
 - i. **Costos iniciales:** a los costos de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio, incurridos con anterioridad al inicio de la afectación del bien a la generación de rentas gravadas.
 - ii. **Costos posteriores:** a los costos incurridos en un bien que ha sido afectado a la generación de rentas gravadas y que, de conformidad con lo dispuesto en las normas contables, se deba reconocer como costo.
 - b) El porcentaje anual de depreciación o el porcentaje máximo de depreciación, según corresponda a edificios o construcciones u otros tipos de bienes, se aplicará sobre el resultado de sumar los costos posteriores con los costos iniciales, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia.
 - c) El importe resultante de lo dispuesto en el literal anterior será el monto deducible o el máximo deducible en cada ejercicio gravable, según corresponda, salvo que en el último ejercicio el importe deducible sea mayor que el valor de bien que quede por depreciar, en cuyo caso se deducirá este último.
- **Depreciaciones aceleradas**
1. **Depreciación acelerada para pequeñas empresas** (artículo 3 del anexo del Decreto Supremo N° 007-2008-TR, TUO de la Ley de MYPE y artículo 63 de Decreto Supremo N° 008-2008-TR Reglamento del TUO de la Ley de MYPE). A efectos del Impuesto a la Renta, las pequeñas empresas tendrán derecho a depreciar aceleradamente en forma lineal los bienes muebles, maquinarias y equipos nuevos destinados a la realización de la actividad generadora de renta gravadas, en el plazo de tres años, contados a partir del mes en que sean utilizados en la generación de rentas gravadas y siempre que su uso se inicie en cualquiera de los ejercicios gravables 2009, 2010 o 2011.

El beneficio de depreciación acelerada, se perderá a partir del mes siguiente a aquel en el que la pequeña empresa pierda tal condición.

2 Promoción de la inversión para la generación de electricidad con el uso de energías renovables con recursos hídricos y con otros recursos renovables.

(Artículo 1 del Decreto Legislativo N° 1058, norma que promueve la inversión en la actividad de generación eléctrica con recursos hídricos y con otros recursos renovables y Decreto Supremo N° 050-2008-EM- Reglamento de la Generación de Electricidad con energías renovables).

Este régimen será aplicable a las centrales que entren en operación comercial a partir de la vigencia del Decreto Legislativo N° 1058, norma vigente a partir del 29/06/2008. La depreciación acelerada será aplicable a las maquinarias, equipos y obras civiles necesarias para la instalación y operación de la central, que sean adquiridos y/o construidos a partir de la referida norma.

Para estos efectos, la tasa anual de depreciación será no mayor de veinte por ciento (20%) como tasa global anual.

La tasa podrá ser variada anualmente por el titular de generación, previa comunicación a la SUNAT, sin exceder el límite señalado en el párrafo que antecede, excepto en los casos en que la propia ley del impuesto a la renta autorice porcentajes globales mayores.

Este beneficio tributario se prorrogó en virtud del Decreto Legislativo N° 1058 – Decreto Legislativo que promueve la inversión en la Actividad de Generación Eléctrica con Recursos Hídricos y con otros recursos renovables hasta el 31 de diciembre de 2020 (artículo 1 de la ley N° 29764 de fecha 22/07/2011).

Informe N° 065-2011-SUNAT/2B0000, (2011)

1. El régimen de depreciación acelerada establecido por el decreto Legislativo N° 1058 está sujeto al plazo de vigencia de 6 años previsto en el inciso c) del artículo 2 del Decreto Legislativo N° 977.
2. A partir del término de la vigencia del mencionado régimen, los contribuyentes deberán aplicar las tasas de depreciación prevista en el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, incluso para los bienes cuya depreciación se empezó a computar durante la vigencia del Decreto Legislativo N° 1058.
3. El régimen de depreciación acelerada, resulta aplicable a las centrales de generación de energía eléctrica a base de recursos hídricos u otros recursos renovables que entren en operación comercial a partir de la fecha de vigencia del Decreto Legislativo N° 1058 (sea que estas se construyan a partir de dicha fecha o ya se hubiera iniciado si construcción), pero únicamente respecto de las maquinarias, equipos y obras civiles adquiridos y/o construidos a partir de la misma fecha para su instalación y operación.

Informe N° 088-2011-SUNAT/20000

Procede reconocer la depreciación de los bienes del activo fijo, siempre y cuando estos sean usados en la actividad generadora de rentas gravadas, sin importar si dichos bienes ingresaron al patrimonio a título gratuito u oneroso.

Informe N° 187-2001-SUNAT/K00000, (2001)

“resulta valida la deducción por la depreciación anual de bienes de distintos a edificios y construcciones, siempre que no exceda el porcentaje anual máximo aceptado de acuerdo al bien de que se trate, respecto de bienes del activo fijo que, debido a razones propias de la actividad productiva, no son utilizados constante y permanentemente, sino únicamente durante los meses que se realizan las operaciones propias del giro de negocio

3. Los gastos recreativos

Contadores & empresas, (2013). Se conoce como gastos recreativos a los realizados por la empresa para agasajar a sus trabajadores en determinadas fechas, como por ejemplo el día del vendedor, el día de la secretaria, el día del trabajo, el día del padre, el día de la madre, aniversario de la empresa, navidad, etc., con la finalidad de distraerlos y motivarlos para el mejor desempeño de sus funciones.

Los gastos recreativos como gasto deducible

Aparentemente los gastos recreativos no tienen relación de causalidad con la generación de la renta o mantenimiento de la fuente, pero tienen una fuerza motivadora de los trabajadores, quienes constituyen parte de la fuente generadora de los ingresos por lo que sí existe una relación causal entre dichos gastos y la renta. Teniendo en cuenta lo mencionado anteriormente un gasto recreativo será deducible para fines del impuesto a la renta si además cumple con los requisitos de razonabilidad y generalidad, es decir, sea por montos razonables teniendo en cuenta los ingresos de la empresa y se haya ofrecido a todos los trabajadores de forma general. También se incluye dentro de los gastos recreativos los obsequios a los trabajadores e inclusive a sus familiares, como por ejemplo obsequios por el día de la madre, día del padre, cumpleaños, etc. Se debe tener especial cuidado de sustentar la entrega de los obsequios a fin de demostrar fehacientemente que se destinaron a los trabajadores

Por otro lado dichos gastos también deben cumplir con el requisito de contar con los comprobantes de pago respectivos por adquisición.

Límite deducible de los gastos recreativos

Los gastos recreativos serán deducibles en la medida que no se excedan del 0.5% de los ingresos netos del ejercicio hasta un máximo de 40 Unidades Impositivas Tributarias.

Uso del crédito fiscal por los gastos recreativos

En cuanto al crédito fiscal debemos tener en cuenta que se tendrá derecho hasta el 18% del monto que se acepte como gasto para fines del Impuesto a la Renta, es decir, hasta el 18% del 0.5% de los ingresos netos del ejercicio hasta el máximo de 40 UIT, ello en vista de que uno de los requisitos sustanciales para ejercer dicho derecho es que el gasto se acepte como deducible para fines del Impuesto a la Renta. No podemos dejar de mencionar que la fuerza laboral contribuye a la generación de ingresos gravados con el Impuesto General a las Ventas y con ello se cumple el segundo requisito sustancial para tener derecho al crédito fiscal, es decir, que el gasto recreativo se destine a operaciones por las cuales se va a pagar el mencionado impuesto.

4. Primas de seguro de cónyuges e hijos de los trabajadores

Contadores & empresas, (2013). Se aceptan como gastos deducibles los desembolsos que los empleadores efectúen asumiendo el pago de las primas de seguro de los cónyuges e hijos de los trabajadores. En este último caso, se limita el gasto a la edad del hijo, pues se acepta como gasto la prima de seguro que se paga respecto de los hijos que no sean mayores de 18 años. En el caso de hijos mayores de 18 años, será deducible el pago de tales primas en la medida que los hijos sean discapacitados.

RTF N° 10956-2-2007 (2007). No son deducibles los gastos por seguro médico efectuados a favor de dos socios de la empresa, que a su vez desempeñan labores de presidente de directorio y gerente general, cuando estos no cumplen con el criterio de generalidad.

5. Remuneraciones al directorio

Contadores & empresas, (2013). El artículo 153 de la L.G.S. establece que “el directorio es un órgano colegiado elegido por la junta general”, así como artículo 172 dispone que tiene “las facultades de gestión y de representación legal

necesarias para la administración de la sociedad dentro de su objeto, con excepción de los asuntos que la ley o el estatuto atribuyan a la junta general. La participación de utilidades para el directorio sólo puede ser detraída de las utilidades líquidas y, en su caso, después de la detracción de la reserva legal correspondiente al ejercicio”.

En tal sentido, a efectos de la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta y determinar la renta neta a efectos del cálculo del Impuesto a la Renta, trataremos de explicar de manera sencilla el tratamiento tributario y en qué momento es deducible la remuneración asignada al directorio de una sociedad.

Deducibilidad de la remuneración al directorio

Los gastos establecidos en el artículo 37 de la ley del impuesto a la renta son aquellos gastos que son deducibles a efectos de determinar la renta neta del impuesto a la renta vinculada con la generación y mantenimiento de la fuente generadora de renta, es decir, necesariamente debe cumplir con el principio de causalidad.

Así, según el inciso m) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles “las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas, en la parte que en conjunto no exceda del seis por ciento (6%) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta”.

Por su parte el artículo 21 del reglamento de la ley del impuesto a la renta establece que “para efecto de determinar la Renta Neta de Tercera Categoría, se aplicará las siguientes disposiciones: l) El exceso de las retribuciones asignadas a los directores de sociedades que resulte por aplicación del límite previsto en el inciso m) del Artículo 37° de la Ley, no será deducible a efecto de la determinación del impuesto que deba tributar la sociedad”.

Asimismo, establece que “los perceptores de las retribuciones a que se refiere este artículo, las considerarán rentas de la cuarta categoría del período fiscal en el que las perciban, computando tanto las que hubieran resultado deducibles para la sociedad como las retribuciones que ésta le hubiera reconocido en exceso”.

Informe SUNAT N° 305-2002, (2002). Ha señalado lo siguiente:

- La participación en las utilidades podrá ser deducida como gasto del ejercicio gravable al que pertenezcan, siempre y cuando sea pagada a los trabajadores dentro del plazo para presentar la declaración anual del Impuesto a la Renta.

- Las dietas del directorio podrán ser deducidas como gasto del ejercicio gravable al que correspondan en la medida que se paguen dentro del plazo señalado en el numeral anterior.

- La participación en las utilidades correspondientes a los trabajadores y la participación que se reconozca al directorio serán imputadas como rentas para dichos sujetos en el ejercicio gravable en que sean percibidas. Adicionalmente, debe tenerse en cuenta que cuando el sujeto obligado a su pago sea un perceptor de rentas de tercera categoría y tales retribuciones sean deducibles como gasto para la determinación de su renta neta, deberá efectuar la retención correspondiente en la oportunidad en que dichos ingresos se devenguen para sus perceptores y pagarla dentro del plazo establecido en el TUO del Código Tributario.

R.T.F. No. 11235-3-2008, (2008). Ha establecido que “las participaciones en las utilidades de la empresa por parte de los miembros del directorio, conforme al concepto amplio de remuneración que prevé la Ley del Impuesto a la Renta, se encuentra comprendida en el inciso m) de su artículo 37, y por ende se configura como gasto deducible para la determinación del impuesto a la renta. De esa forma, al constituirse en gastos por remuneración de los directores, esto es, un supuesto distinto de los contemplados en el inciso v) del artículo 37 antes citado, no les

resulta exigible el requisito consistente en la cancelación dentro del plazo de presentación de la declaración jurada anual respectiva”.

Estando a lo expuesto, a efecto de utilizar el gasto incurrido en las remuneraciones del directorio de una sociedad, no es requisito el pago de las mismas dentro del plazo de presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta, – no obstante siendo considerado rentas de cuarta categoría para quien los percibe (directores), en virtud del inciso v) del artículo 37, así como interpreta la administración tributaria -, sino que dicho gasto se rige bajo el principio de lo devengado.

R.T.F N° 6887-4-2005 (2005). Ha señalado que “no es deducible el egreso por dietas de directorio en un ejercicio en el que se obtuvo una pérdida, puesto que no hay utilidad comercial que permita el cálculo del tope establecido por el LIR.”

Numeral 1.5, artículo 7 del Reglamento de Comprobantes de Pago. Aprobado por resolución de Superintendencia n° 07-99/SUNAT, no es exigible el otorgamiento de comprobante de pago, quedando sustentado el gasto por remuneración al directorio con las actas de directorio, las hojas de trabajo de la empresa y además el vouchers de pago donde consta el pago efectuado.

6. Remuneraciones al titular de la E.I.R.L, accionistas, participacionista y, en general, socios o asociados de personas jurídicas; de los cónyuges, concubino o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad del propietario de la E.I.R.L, accionista, participacionista o socios y asociados de las personas jurídicas.

Ortega, R. & Pacherres, A. (2011). De manera general, se puede afirmar que las remuneraciones que una empresa acuerde con sus trabajadores, son deducibles a efecto de determinar la renta neta de tercera categoría, pues se asume que las mismas son absolutamente necesarias para generar la renta gravada, cumpliendo con ello el criterio de causalidad. Sin embargo, tratándose de aquellas remuneraciones que se otorguen a los titulares de Empresas Individuales de

Responsabilidad Limitada, accionistas, socios o asociados, en los casos de sociedades, así como a sus familiares, hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, nuestra legislación tributaria también permite su deducción, sin embargo, las limita a lo que ha denominado como “Valor de Mercado de Remuneraciones” (en adelante, VMR), en cuyo caso, el exceso es reclasificado como dividendos.

Entendemos que esta limitación se ha incorporado a fin que el monto de las remuneraciones que otorgue una empresa a sus trabajadores, independientemente que sean terceros o vinculados con la misma, sean equitativas con las funciones realizadas, no permitiéndose que éstas, se distorsionen a favor de personas vinculadas con la empresa. Sobre el particular, debe advertirse que el VMR no es aplicable a todas aquellas personas que tienen cierto grado de relación con la empresa, sino sólo a aquellas que califican como parte vinculada con el empleador en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa, criterios que han sido definidos en el inciso II) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Sujetos al valor de mercado de remuneraciones

Como hemos señalado el VMR es un límite introducido por los incisos n) y ñ) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, a través de los cuales se pretende limitar las remuneraciones que perciban determinados sujetos vinculados con la empresa. Así, de acuerdo a lo que señalan estos incisos, este límite sólo es aplicable a los Titulares de Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada (en adelante EIRL), así como a los siguientes sujetos, en tanto califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa:

- Accionistas, tratándose de Sociedades Anónimas.
- Participacionistas, tratándose de Sociedades de Responsabilidad Limitada.

- Socios o asociados de personas jurídicas.
- Cónyuge, concubino o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, del propietario de la empresa, titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas o socios o asociados de personas jurídicas.

Como se señaló en el punto anterior, las normas del VMR únicamente son aplicables en los casos en que alguno de los sujetos allí señalados, esté vinculado con la entidad empleadora, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa. Sobre el particular, cabe advertir que en todos los casos, el titular de una E.I.R.L. que labore en la empresa, de por sí, está vinculado con la misma, pues él cumple con las condiciones de vinculación, esto es, participa activamente en el control, en la administración y/o en el capital de la misma. Sin embargo, tratándose de accionistas, participacionistas, socios y asociados de personas jurídicas, así como de sus familiares, se ha dejado a la norma reglamentaria para que defina los supuestos en que es aplicable dicha vinculación.

Así, el inciso II) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta ha establecido los supuestos en los que se configura este hecho. Así, ha señalado que para los efectos de determinar el VMR, se considera que el accionista, participacionista y en general el socio o asociado de la persona jurídica empleadora califica como parte vinculada con ésta en los siguientes supuestos:

- a) Posea más del 30% del capital de la persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.
- b) Ejercer el cargo de gerente, administrador u otro cargo con funciones similares y tenga funciones de la administración general de la persona jurídica empleadora. También se configura la vinculación, cuando un sujeto que ejerza el cargo de director o alguno de los cargos señalados, tenga además entre sus funciones la de

contratación de personal o tenga injerencia directa o indirecta en el proceso de selección.

Determinación del valor de mercado de remuneraciones

Inciso b) del artículo 19-A° del Reglamento de la L.I.R. De acuerdo a este inciso, se han establecido 5 reglas para determinar este valor.

- La remuneración del trabajador mejor remunerado que realice funciones similares dentro de la empresa.

- En caso de no existir el referente señalado en la regla anterior, será la remuneración del trabajador mejor remunerado, entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico equivalente dentro de la estructura organizacional de la empresa.

- En caso de no existir los referentes anteriormente señalados, será el doble de la remuneración del trabajador mejor remunerado entre aquellos que se ubiquen dentro del grado, categoría o nivel jerárquico inmediato inferior, dentro de la estructura organizacional de la empresa.

- De no existir los referentes anteriores, será la remuneración del trabajador de menor remuneración dentro de aquellos ubicados en el grado, categoría o nivel jerárquico inmediato superior dentro de la estructura organizacional de la empresa.

- De no existir ninguno de los referentes señalados anteriormente, el valor de mercado será el que resulte mayor entre la remuneración convenida por las partes, sin que exceda de (95) UIT anuales, y la remuneración del trabajador mejor remunerado de la empresa multiplicado por el Factor de 1.5.

En relación a estas reglas, cabe mencionar que las mismas son excluyentes, es decir, si no se cumple la primera, se utilizará la segunda, de no cumplirse la segunda, se utilizará la tercera, y así sucesivamente.

Artículo 19-A° del Reglamento de la L.I.R. ha señalado que la remuneración del trabajador elegido como referente se sujetará a lo siguiente:

- Se entiende como remuneración del trabajador elegido como referente al total de rentas de quinta categoría, computadas anualmente.
- La remuneración deberá corresponder a un trabajador que no guarde relación de parentesco hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad con el titular de la E.I.R.L., accionista, participacionista, socio o asociado de la persona jurídica, o con sus familiares vinculados.
- El trabajador elegido como referente deberá haber prestado sus servicios a la empresa, dentro de cada ejercicio, durante el mismo período de tiempo que aquel por el cual se verifica el límite. No obstante, cuando cese el vínculo laboral de este último antes del término del ejercicio o si ingresa a él luego de iniciado el mismo, el valor de mercado se determinará sumando el total de las remuneraciones puestas a disposición del trabajador elegido como referente, en dicho período.
- La determinación del exceso del VMR se efectuará en el mes de diciembre con motivo de la regularización anual de las retenciones de renta de quinta categoría, o, de ser el caso, en el mes en que opere el cese del vínculo laboral cuando éste ocurra antes del cierre del ejercicio.
- Para estos efectos, se procederá a comparar la remuneración anual de aquel por el cual se verifica el límite con la remuneración anual del trabajador elegido como referente. De no haber remuneración del trabajador referente la comparación se efectuará con el monto mayor que resulte entre la remuneración convenida por las partes, sin que exceda de (95) UIT anuales, y la remuneración del trabajador mejor remunerado de la empresa multiplicado por el factor de 1.5.

El tratamiento del exceso del VMR, Como hemos señalado, para aquellos trabajadores que estén vinculados con la empresa, es muy importante, pues permitirá determinar qué monto (el exceso) no será deducible para efectos de determinar el Impuesto a la Renta, monto que deberá ser reclasificado como dividendo para el titular de la EIRL, accionista, participacionista, socio o asociado de la persona jurídica. En ese sentido, además de lo señalado en el párrafo anterior, este exceso tendrá las siguientes consecuencias:

a) El exceso sobre el valor de mercado de las remuneraciones no estará sujeto a las retenciones de quinta categoría.

b) El exceso sobre el VMR será considerado dividendo solamente para efectos del Impuesto a la Renta. Ello significa que ese exceso no afectará la determinación de las contribuciones sociales a cargo del trabajador ni aquellas que correspondan a la empresa empleadora.

c) En todos los casos, el impuesto que corresponda por concepto de dividendos será abonado dentro del plazo de vencimiento de las obligaciones tributarias correspondientes al mes de diciembre, de la siguiente manera:

- Tratándose del exceso del VMR que corresponda al titular de la E.I.R.L., accionista, participacionista, entre otros, a través de la retención que efectuará el pagador de la renta. En caso la renta a pagar resulte insuficiente, la parte del Impuesto no cubierta por la retención será pagada directamente por el contribuyente.

- Tratándose del exceso del VMR que corresponda a los familiares hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad del titular de la E.I.R.L., accionista, participacionista, entre otros, el contribuyente pagará directamente el Impuesto.

Como se ha señalado en el punto anterior, el exceso del VMR no será considerado como rentas de quinta categoría para efectos del Impuesto a la Renta, por lo que

no se encontrará sujeta a las retenciones correspondientes. En ese sentido, considerando que la determinación de este límite se produce en el mes de diciembre de cada año, resulta lógico suponer que en la práctica podría suceder que hasta el mes de noviembre, las empresas hayan realizado retenciones de quinta categoría por un monto mayor al que corresponde. Sobre el particular, debe advertirse que el inciso c) del artículo 42° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta ha señalado que en esos casos, las retenciones en exceso por rentas de quinta categoría se sujetarán a las disposiciones establecidas en la Resolución de Superintendencia N° 036-98/SUNAT, según la cual, en caso de ocurrir ese supuesto:

- a) El contribuyente debe presentar al agente de retención para el que labora, el Formato en el que determinará el impuesto a su cargo y el monto retenido en exceso. Asimismo indicará si solicita su devolución o su aplicación contra las siguientes retenciones por pagos a cuenta hasta agotar el exceso.
- b) La devolución a que se refiere el párrafo anterior será efectuada directamente por el agente de retención al contribuyente.
- c) En todos los casos, el agente de retención compensará los montos devueltos con las retenciones de quinta categoría que deba efectuar a dicho contribuyente o a otros, en dicho mes y en los siguientes.

Efecto contable del exceso del VMR

Es sabido que determinadas operaciones que contablemente son tratadas de una forma, son tratadas de forma distinta por nuestras normas tributarias, surgiendo tratamientos dispares. No obstante debe precisarse que en estos casos, prima el criterio contable, es decir el registro contable debe efectuarse de acuerdo a las normas contables, aun cuando en aplicación del tratamiento tributario surjan diferencias (diferencias temporarias y permanentes). En el caso del exceso que se determine por la aplicación del VMR, el mismo no tendrá incidencia contable alguna, pues este exceso es sólo para efectos tributarios. Así lo ha reconocido el

inciso b) del artículo 19-A° del Reglamento de la ley del Impuesto a la Renta, según el cual se ha señalado que el exceso sobre el valor de mercado de las remuneraciones deberá mantenerse anotado en los libros contables o registros correspondientes, tal como se consignó inicialmente. En todo caso, lo que sí deberá reflejarse contablemente es la retención del 4.1% por la reclasificación de dicho exceso como dividendos.

7. Gastos de representación

Contadores & empresas, (2013). A lo largo de todo el periodo es común que las empresas realicen regalos, obsequios o agasajos tanto a clientes como a proveedores, ello como una muestra de atención o generar ciertos mecanismos de fidelización, entre otros objetivos. Los bienes pueden ser de diversa naturaleza, como un portalápices, un portafolio de cuero, una cartera de dama, un reloj, un artefacto eléctrico, una botella de licor, entre otros. Sin embargo, en todos los casos planteados se necesita contar con la respectiva sustentación del gasto causal, además de cumplir con los criterios de razonabilidad, proporcionalidad y generalidad.

Artículo 37° inciso q) del TUO de la L.I.R. Tengamos presente que de acuerdo a lo señalado por el literal q) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, se considera como gasto deducible en la determinación de la renta neta de tercera categoría, los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) UIT.

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta: Artículo 21° inciso m) En concordancia con lo señalado anteriormente, el literal m) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta precisa que a efecto de lo previsto en el inciso q) del Artículo 37° de la Ley, se consideran gastos de representación propios del giro del negocio:

- Los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de sus oficinas, locales o establecimientos.

- Los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes.

Por lo que se tendrá que indicar a las persona beneficiadas y el tipo de relación que estos tienen con la empresa. En el caso de entrega de obsequios debe emitirse el correspondiente comprobante de pago.

Tengamos presente que no se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda.

Para efecto del límite a la deducción por gastos de representación propios del giro del negocio, se considerará los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza, esta deducción de gastos que no excedan del límite que se alude, procederá en la medida en que aquéllos se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto y siempre que pueda demostrarse su relación de causalidad con las rentas gravadas.

El problema que se puede presentar es que el gasto de representación supere los límites que el literal q) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta determinen dentro del ejercicio, lo cual no necesariamente puede ocurrir en el mes de diciembre sino en meses anteriores. Bajo este escenario apreciamos que si el gasto no resulta deducible a partir de un determinado mes antes de finalizar el ejercicio, el contribuyente deberá repararlo, debiendo adicionar el exceso como una diferencia de tipo permanente en la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, sobre la cual tributará el 30%.

Implicancia en el IGV:

Numeral 10 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del IGV. Se puede presentar un problema con la utilización del IGV como crédito fiscal respecto a los comprobantes que sustenten la adquisición de los bienes que han sido entregados por concepto de gastos de representación. Al revisar lo señalado por el numeral 10 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del IGV se precisa que los gastos de representación propios del giro o negocio, otorgarán derecho a crédito fiscal, en la parte que, en conjunto, no excedan del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos acumulados en el año calendario hasta el mes en que corresponda aplicarlos, con un límite máximo de cuarenta (40) UIT acumulables durante un año calendario.

Así, si al verificar que se han superado los límites, ya no se podrá utilizar ni el gasto ni el IGV. Solo que en el caso del IGV la deducción del crédito fiscal va de la mano con el gasto. Por ejemplo, si un determinado contribuyente cumple los límites hasta el mes de agosto, las adquisiciones de bienes destinadas a ser entregadas como gasto de representación por los meses de setiembre, octubre, noviembre y diciembre ya no son aceptadas como tal y por ende se estaría incumpliendo el requisito señalado en el literal a) del artículo 18° de la Ley del IGV, lo cual implicaría que se debería reparar también el crédito fiscal de esas adquisiciones, habiéndose configurado la comisión de la infracción señalada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, por haber utilizado un crédito fiscal sin tener derecho a ello, aparte del pago del IGV que no se canceló.

RTF N° 5995-1-2008 (2008). Conforme lo ha establecido este tribunal en la resolución N° 756-2-2000, cuando el inciso m) del artículo 21 del reglamento del impuesto a la renta alude al termino gastos de propaganda”, no supone que solo estos se encuentran excluidos de la definición de gastos de representación, pues esta referencia es únicamente a título de ejemplo , encontrándose dentro de la excepción aquellos gastos aquellos gastos realizados a efectos de una publicidad masiva entre los que se incluirá la publicidad, la promoción de ventas y las relaciones publicas de acuerdo con la referencia que para tal efecto hace Phillip

Kohler en su libro Fundamentos de la Mercadotecnia, actividades desarrolladas por la empresa con la finalidad de informar, persuadir, recordar sobre la organización o sobre un producto dirigido a la masa de consumidores reales o potenciales.

RTF N° 4546-2-2003 (2003). No se aceptó la deducción de gastos de bar y restaurante realizados por el gerente general de una empresa cuando no se acredite el motivo ni los clientes con los cuales se realizó dicho egreso, pues no se verifica la relación de causalidad.

RTF N° 6610-3-2003 (2003). Es deducible el gasto incurrido en la compra de whisky, siempre que se demuestre fehacientemente la entrega de estos a los clientes y proveedores. La empresa deberá acreditar el motivo del gasto, identificar a los clientes que recibieron los regalos y acreditar su efectiva recepción.

8. Gastos de viaje

Contadores & empresas, (2013). En cumplimiento de la finalidad de realizar actividades propias del giro del negocio, muchas empresas se ven en la imperiosa necesidad de enviar a sus trabajadores hacia un lugar diferente de aquél en que desarrolla sus actividades, ya sea una provincia del interior del país o inclusive al extranjero, ello con la finalidad de cumplir con la labor que le fuera encomendada por su principal. En tal sentido, la Ley del Impuesto a la Renta nos establece pautas y límites a considerar para la calificación de los gastos incurridos con motivo de viajes, ya sea al interior o exterior del país, a efectos de su deducción como gasto para el cálculo de la renta neta de tercera categoría.

Artículo 37° inciso r) de la L.I.R. De esta manera, como primer aspecto a observar a fin que los gastos de viaje y viáticos resulten deducibles es acreditar la necesidad del viaje con la correspondencia y con la documentación pertinente indicando la duración del mismo.

RTF N° 01601-3- 2010 (2010) Se pronuncia en el siguiente sentido: “los gastos de viaje materia de reparo se encuentran ligados a su actividad comercial, toda vez que al tratarse de una empresa multinacional realiza sus actividades en base a políticas regionales que se dictan prácticamente para todas sus actividades, siendo necesario efectuar coordinaciones con otras sucursales o subsidiarias y que los destinos usuales, toda vez que la entidad es una sucursal de una multinacional, resulta razonable que sus funcionarios que figuran en su planilla hayan efectuado viajes, para efectuar reuniones de coordinación, así como a recibir diversos cursos de capacitación necesarios para la mejor gestión de las actividades propias de la sucursal, determinándose por lo tanto la necesidad del viaje y con ello la causalidad”

Acreditación de la realización del viaje

Una vez acreditada la necesidad del viaje, se deberá sustentar la realización del viaje con el pasaje respectivo.

Los Requisitos que deben contener los Boletos de viaje de Transporte terrestre, los cuales son considerados como Comprobantes de Pago de acuerdo a lo dispuesto en el inciso l) del numeral 6.1 del artículo 4° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado mediante Resolución de Superintendencia N° 007-99/ SUNAT, los mismos que son utilizados para sustentar costo o gasto y crédito deducible mas no crédito fiscal del IGV dado que dicho servicio se encuentra exonerado (con excepción del transporte ferroviario) del impuesto al constituir transporte público de pasajeros en el país.

En cuanto a los boletos de transporte aéreo de pasajeros, éstos deben cumplir con los requisitos establecidos en la Resolución de Superintendencia N° 166-2004/SUNAT (04.07.2004), los mismos que podrán ser emitidos también a través de medios electrónicos. Cabe indicar que el transporte aéreo se encuentra gravado con el IGV, conforme al numeral 2 del Apéndice II de la Ley del IGV.

Límite deducible de los Gastos por Viáticos

La Composición de los Gastos por Viáticos, El mencionado inciso r) del artículo 37° de la LIR respecto a estos establece que están compuestos por los gastos de alojamiento, alimentación y movilidad; cabe precisar que éste último concepto fue incorporado por el artículo 14° del Decreto Legislativo N° 970, vigente a partir del 1 de enero del 2007.

El Límite deducible de los Gastos por Viáticos Además de lo ya señalado se dispone que el importe del viático que se conceda no podrá exceder del doble del monto, que por este concepto concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Decreto Supremo N° 007-2013-EF, (2013). vigente a partir del 24.01.2013, que establece los montos para el otorgamiento de viáticos para viajes en comisión de servicios en el territorio nacional, dispositivo que en su artículo 1° a la letra establece lo siguiente: “Artículo 1°.- Montos para el Otorgamiento de Viáticos Establézcase que los viáticos por viajes a nivel nacional en comisión de servicios para los funcionarios y empleados públicos, independientemente del vínculo que tengan con el Estado; incluyendo aquellos que brinden servicios de consultoría que, por la necesidad o naturaleza del servicio, la entidad requiera realizar viajes al interior del país, es de Trescientos Veinte y 00/100 Nuevos Soles (S/. 320,00) por día.

En el caso de los Ministros de Estado, Viceministros, Jefes de Organismos Constitucionalmente Autónomos, Presidente del Poder Judicial, Jueces Supremos, Fiscales Supremos y Presidentes Regionales, Secretarios Generales, Jefes de Organismos Públicos, Presidentes de Cortes Superiores, Jueces Superiores, Fiscales Superiores y Alcaldes, les corresponderá Trescientos Ochenta y 00/100 Nuevos Soles (S/. 380,00) de viáticos por día”.

Cabe recordar que, en atención a lo previsto por el inciso n) del artículo 21° del Reglamento de la LIR, los gastos de viaje al exterior o al interior del país, por

concepto de viáticos (alojamiento, alimentación y movilidad), no pueden exceder del doble del monto que, por este concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía; siendo ello así, y teniendo en consideración que el monto fijado por el Decreto Supremo N° 007- 2013-EF para los referidos funcionarios de carrera de mayor jerarquía es de S/. 380.00 por día, el doble de dicha cifra constituye el límite para los viajes al interior del país, es decir de S/. 760.00 a partir del 24.01.2013.

Documentación sustentatoria

En el caso de viajes realizados al interior del país, los gastos por viáticos deberán sustentarse con los respectivos comprobantes de pago, los cuales, deberán estar a nombre de la empresa y cumplir con todos los requisitos previstos en el Reglamento de la materia, tal como lo dispone el inciso n) del artículo 21° del Reglamento de la Ley. Por otra parte, el Tribunal Fiscal al emitir la RTF N° 04096-4-2010, con apropiado criterio manifiesta que no resulta relevante para efectos del Impuesto a la Renta si dicho importe ha sido aprobado por la Junta General, sino que el contribuyente sustente los importes incurridos con documentos autorizados por la normatividad vigente.

Informe N° 022-2009-SUNAT/ 2B0000, (2009). Ha establecido que: “Los gastos por concepto de viáticos no se acreditan con la anotación de los mismos en la planilla de remuneraciones. No es posible justificar para fines del Impuesto a la Renta el gasto por los viáticos que requiere el personal desplazado para el cumplimiento de sus funciones mediante la anotación en la planilla de remuneraciones del pago de una cantidad con el detalle del concepto y días del desplazamiento efectuado por el personal”.

Límite deducible para viáticos por viajes al exterior

Para determinar el límite máximo deducible de viáticos por viajes al exterior Se debe considerar lo regulado en el Decreto Supremo N° 047-2002-PCM (06.06.2002) que establece la escala de viáticos que se le otorga a los funcionarios

y servidores del sector público en función a la zona geográfica. En tal sentido, en virtud a lo establecido en el inciso r) del artículo 37° de la LIR el límite será el doble de lo que se le otorgue a dichos servidores tal como se muestra en el siguiente cuadro:

Importe por Viáticos al Exterior Deducible Tributariamente por día

Zona	Limite viáticos que el gobierno central otorga a sus funcionarios de mayor jerarquía. (A)	Limite aplicable para el sector privado. (B)	Limite que puede ser sustentado con declaración jurada. (C) (30% X B)
África, América Central y América del Sur	US\$ 200	US\$ 400	US\$ 120
América del Norte	US\$ 220	US\$ 440	US\$ 132
Caribe y Oceanía	US\$ 240	US\$ 480	US\$ 144
Europa y Asia	US\$ 260	US\$ 520	US\$ 156

Documentación sustentatoria.

El inciso n) del Reglamento de la LIR, en concordancia con lo regulado en el inciso r) del artículo 37° de la LIR, dispone que:

- Los gastos de alojamiento se sustentarán únicamente con los documentos emitidos en el exterior referidos en el artículo 51°-A de la LIR.
- Los gastos de alimentación y movilidad, se sustentarán con los comprobantes de pago o con una declaración jurada, hasta el 30% del doble del monto que, por concepto de viáticos, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía. El inciso n) del artículo 21° del Reglamento establece que con ocasión de cada viaje se puede sustentar los gastos por concepto de alimentación y movilidad, respecto de una misma persona, únicamente con una de las formas previstas antes señaladas. Es así, que en el caso que dichos gastos no se sustenten,

únicamente bajo una de las formas previstas anteriormente señaladas, sólo procederá la deducción de aquellos gastos que se encuentren acreditados con documentos emitidos en el exterior de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos la información señalada en el artículo 51°-A de la LIR tal como lo señala el inciso o) del artículo 21° del Reglamento de la LIR, que se detalla a continuación:

- a) El nombre, denominación o razón social.
- b) El domicilio del transferente o prestador del servicio.
- c) La naturaleza u objeto de la operación.
- d) Fecha de la operación.
- e) Monto.

Asimismo si dichos documentos se encontrasen en un idioma distinto al castellano, el contribuyente deberá presentar una traducción al castellano cuando así lo solicite la SUNAT, no siendo obligación que la misma tenga que ser una traducción de carácter oficial. Finalmente cabe indicar que tanto para los viáticos al exterior como dentro del país no les resulta aplicable la regulación dispuesta en el inciso a1) del artículo 37° de la LIR, referida a los gastos por concepto de movilidad, a pesar de la proximidad que existe entre estos temas.

RTF N° 03103-4-2010, (2010). Señala de manera expresa que no será deducible como gasto, aquellos que correspondan a los acompañantes de la persona a la que la empresa encomendó su representación.

Gastos de pasajes y viáticos incurridos en favor de sujetos no domiciliados

Otro aspecto importante relacionado con el tema materia de análisis es el relacionado con los gastos de pasajes y viáticos asumidos por la empresa por terceros no domiciliados que brindarán servicios a la empresa (domiciliada). En principio, estos gastos serán reparados en razón a que el referido personal no

mantiene una relación laboral con la empresa. En estos casos, los gastos asumidos representan para el no domiciliado mayor renta.

RTF N° 07645-4-2005, (2005). Dispone que: “Los gastos por concepto de pasajes, hospedaje y viáticos asumidos por un sujeto domiciliado de un sujeto no domiciliado constituyen renta gravable de éste último”. Cabe resaltar que, al incluir estos gastos como un costo del servicio tiene el efecto de hacer deducible los gastos asumidos.

Gastos de pasajes y viáticos incurridos en favor de perceptores de renta de cuarta categoría

Considerando que los gastos de pasajes y viáticos que se consideran aceptables para fines del Impuesto a la Renta, corresponden a los realizados por el personal con el cual mantiene una relación laboral (relación de dependencia), se excluye laminarmente a los trabajadores independientes; no obstante ello, dichos gastos serán deducibles en tanto se consideren como parte de la retribución a percibir por el profesional independiente, el mismo que deberá incluir en el recibo por honorarios y sobre la cual deberá aplicarse la retención del Impuesto a la Renta de cuarta categoría a efectos de su deducción como gasto.

Otros gastos efectuados en el viaje

Aquellos gastos efectuados por teléfono y otros que guarden relación directa con el viaje efectuado, sea al interior o al exterior del país, podrán ser deducibles en su totalidad siempre y cuando se encuentren debidamente sustentados con el respectivo comprobante de pago o documento que haga sus veces en el caso de gastos realizados en el exterior, y se acredite el cumplimiento del Principio de Causalidad y los Criterios de Razonabilidad, Proporcionalidad y Normalidad a que hemos hecho referencia en los párrafos precedentes.

RTF N° 03678-10-2012, (2012). En el cual se discutía la procedencia de deducir los gastos correspondientes a pasajes aéreos, únicamente con copias de la

transferencia al exterior para la inscripción a un congreso, copia del recibo emitido por los organizadores y copia del certificado del participante, se concluyó que queda claro que conforme a la Ley N° 27444, las copias simples tienen el mismo valor que los documentos originales, no estando el administrado obligado a proveer a la Administración Tributaria de copias legalizadas.

Sin embargo, es factible que la Administración exija la presentación de los originales para validar las copias en el caso que tuviera duda fundada de la validez de las mismas. Finalmente, y teniendo el evento de seguridad realizado en Brasil conexión directa con el objeto social de la empresa recurrente (seguridad privada), resulta razonable considerar que va a tener un beneficio por la asistencia a estos eventos, en la medida que tendrá mayores herramientas para generar la renta o mantener la fuente productora de la misma, lo que es una muestra clara del cumplimiento del Principio de Causalidad para la procedencia de la deducción de este gasto.

9. Gastos de vehículos automotores.

Ortega, R. & Pacherras, A. (2011). El artículo 37° inciso w) de la L.I.R. dispone que tratándose de los gastos incurridos en vehículos automotores de las categorías:

A2 (vehículos desde 1051 cc. a 1 500 cc. de cilindrada).

A3 (vehículos desde 1501 cc. a 2000 cc. de cilindrada).

A4 (vehículos de más de 2000 cc. de cilindrada).

B1.3 Camionetas, distintas a pick-up y sus derivados, de tracción simple (4x2) hasta de 4 000 Kg. de peso bruto vehicular.

B1.4 Otras camionetas, distintas a pickup y sus derivados, con tracción en las cuatro ruedas (4x4) hasta de 4000 Kg. de peso bruto vehicular.

Que resulten estrictamente indispensable y se apliquen en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa, son deducibles los siguientes conceptos:

- Cualquier forma de cesión en uso, tales como arrendamiento, arrendamiento financiero y otros.
- Funcionamiento, entendido como los destinados a combustible, lubricantes, mantenimiento, seguros, reparación y similares.
- Depreciación por desgaste.

Sin embargo se requiere acreditar una relación de causalidad entre dichos gastos y la generación de la renta y el mantenimiento de su fuente, lo que dependerá del giro del negocio. Para ello se deberán determinar si son indispensables y si se aplican de forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro del negocio.

En tal sentido, si una empresa que se dedica a la producción y ventas de productos (dispone de vehículos para distribuir la mercadería que comercializa) o al servicio de taxi, los gastos por mantenimiento de los vehículos serán perfectamente deducibles sin ningún tipo de límite.

Por otro lado la referida norma añade que serán deducibles los gastos referidos a vehículos automotores de las citadas categorías, asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, de acuerdo con la tabla que fije el reglamento de la ley de renta.

Artículo 21º numeral 4 del inciso r) del reglamento de la L.I.R. Tratándose de vehículos automotores de las categorías A2, A3, A4, B1.3 y B1.4 destinados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, la deducción procederá únicamente en relación con el número de vehículos automotores que surja por aplicación de la siguiente tabla:

Ingresos netos anuales	Número de vehículos
Hasta 3,200 UIT	1
Hasta 16,100 UIT	2
Hasta 24,200 UIT	3
Hasta 32,300 UIT	4
MAS DE 32,300 UIT	5

Los ingresos netos anuales devengados en el ejercicio gravable anterior, sin considerar los ingresos netos provenientes de la enajenación de bienes del activo fijo y de la realización de operaciones que no sean habitualmente realizadas en cumplimiento del giro del negocio.

Las empresas que inicien actividades y cuyo ejercicio de iniciación tenga una duración inferior a un año, establecerán el número de vehículos automotores que acuerdan derecho a deducción, considerando como ingresos netos anuales el monto que surja de multiplicar por doce (12) el promedio de ingresos netos mensuales obtenidos en el ejercicio de iniciación.

Artículo 21° numeral 5 del inciso r) del reglamento de la L.I.R. Comprende el importe máximo de los gastos deducibles, aplicable sólo a los gastos de cesión en uso y funcionamiento incurridos en los vehículos admitidos con derecho a deducción, con el número total de vehículos de propiedad y/o en posesión de la empresa y tengan un valor de adquisición inferior a 30 UIT. La depreciación no se incluye en este límite por cuanto ésta tiene como límite un porcentaje máximo aceptado, equivalente al 20% según lo regulado en el literal b) del artículo 22° del Reglamento de la LIR.

$$\% = \frac{\text{N}^\circ \text{ de vehículos con derecho a deducción}}{\text{N}^\circ \text{ de vehículos de propiedad o en posesión de la empresa}} \times 100$$

Decreto Supremo N° 258-2012-EF (2012). Modificó el tercer párrafo del numeral 4, inciso r), del artículo 21° del Reglamento de la LIR, estableciendo que: “No serán deducibles los gastos de vehículos automotores cuyo costo de

adquisición o valor de ingreso al patrimonio, según se trate de adquisiciones a título oneroso o gratuito, haya sido mayor a 30 UIT“. En consecuencia los gastos realizados en vehículos que se encuentren en dichas condiciones, no podrán ser considerados para la deducción de gastos, debiendo repararse en su integridad.

Informe N° 238-2004 SUNAT/2B0000, (2004). Se consulta si el termino actividades de administración a que se refiere el inciso w) del artículo 37 del TUO de la ley del impuesto a la renta y el inciso r) del artículo 21 del reglamento de dicha ley, comprende a las actividades de ventas, cobranzas y mensajería que efectúan los trabajadores de las empresas.

Las actividades de ventas, cobranzas y mensajería que efectúan los trabajadores de las empresas no se consideran dentro de las actividades de administración de empresas a que se refiere el inciso w) del artículo 37 del TUO de la ley del impuesto a la renta y el inciso r) del artículo 21 del reglamento de dicha ley.

10. Gasto por concepto de donaciones

Contadores & empresas, (2013). El Artículo 37° inciso x) del de la L.I.R. señala que son deducibles los gastos por concepto de donaciones hasta el 10% de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el Artículo 50° de la Ley del Impuesto a la Renta. Además siempre que sean efectuadas a favor de:

- a) Entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas
- b) Entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines: (i) beneficencia; (ii) asistencia o bienestar social; (iii) educación; (iv) culturales; (v) científicas; (vi) artísticas; (vii) literarias; (viii) deportivas; (ix) salud; (x) patrimonio histórico cultural indígena; y otras de fines semejantes.

Requisitos de la donación de bienes a efectos de su deducción como gasto

Donatario (el que recibe la donación):

- Sólo podrán deducir la donación si las entidades beneficiarias se encuentran calificadas previamente por el Ministerio de Economía y Finanzas hasta el 29 de junio del 2012, como entidades receptoras de donaciones, y a partir del 30 de junio de 2012 la calificación debe ser realizada por parte de la SUNAT.
- Deben entregar los “Comprobante de recepción de donaciones”, tratándose de donaciones a las demás entidades beneficiarias.
- Emisión de la resolución correspondiente que acredite que la donación ha sido aceptada, tratándose de donaciones a entidades y dependencias del Sector Público Nacional.
- Deben informar a la SUNAT de la aplicación de los fondos y bienes recibidos.

Donante (el que efectúa la donación):

Deduce como gasto la donación, de acuerdo con el límite establecido, en el ejercicio que ocurra cualquiera de los siguientes hechos:

- Tratándose de dinero en efectivo, cuando se entregue el monto al donatario.
- Tratándose de bienes inmuebles, cuando la donación conste en escritura pública en la que se identifique el inmueble donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario.
- Tratándose de bienes muebles registrables de acuerdo a la ley de la materia, cuando la donación conste en un documento de fecha cierta en el que se identifique al bien donado, su valor y el de las cargas que ha de satisfacer el donatario, de ser el caso.

- Tratándose de títulos valores (cheques, letras de cambio y otros documentos similares), cuando éstos sean cobrados.

- Deberán inscribirse en el registro de donantes de la SUNAT, y comunicarle las donaciones que efectúen, en la forma y plazo que la SUNAT establezca mediante Resolución de Superintendencia.

Bienes donados:

Sobre los bienes donados se deben cumplir las siguientes condiciones:

- Cuando las donaciones se refieran a bienes importados con liberación de derechos, el valor que se les asigne quedará disminuido en el monto de los derechos liberados.

- En el caso de donaciones en bienes muebles e inmuebles, el valor de las mismas no podrá ser en ningún caso superior al costo computable de los bienes donados.

- La donación de bonos suscritos por mandato legal se computará por su valor nominal. En el caso que dichos bonos no hayan sido adquiridos por mandato legal, la donación de los mismos se computará por el valor de mercado.

- Los bienes perecibles deben ser entregados físicamente al donatario antes de la fecha de vencimiento que figure en el rotulado inscrito o adherido al envase o empaque de los productos perecibles, de ser el caso o, de no existir dicha fecha, dentro de un plazo que permita su utilización.

- La donación de dinero se deberá realizar utilizando Medios de Pago, cuando corresponda, de conformidad con lo establecido en el artículo 3° de la Ley N° 28194. Lo cual implica que si se trata de montos en Nuevos Soles será obligatorio su utilización a partir de S/. 3.500 y de US\$ 1,000 dólares norteamericanos.

Resolución de Superintendencia N° 055-2009/SUNAT, (2009). se aprobó el Formulario N° 570 “Declaración jurada de información sobre la aplicación de los fondos y bienes recibidos en donación”, así como el Formato 1 – “Fondos y bienes recibidos en donación”.

Resolución de Superintendencia N° 055-2009/SUNAT, Artículo 4, (2009). Indica que el Formulario N° 570 y, de ser el caso, el Formato 1, debidamente llenados y firmados por el representante legal del donatario registrado en el RUC que cuente con mandato vigente, serán presentados dentro de los dos primeros meses de cada ejercicio, El cual se hará en la Mesa de Partes de la Intendencia, Oficina Zonal o Centro de Servicios al Contribuyente de la SUNAT del domicilio fiscal del donatario, o en la dependencia que se le hubiere asignado para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, según corresponda.

INFORME N° 062-2004-SUNAT/2B0000, (2004).

1. Las donaciones efectuadas en favor de las Municipalidades se encuentran inafectas del IGV, siempre y cuando las mismas hayan sido aprobadas mediante Resolución Ministerial emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas.

En este caso, para la expedición de la Resolución de aprobación de las donaciones, las Municipalidades deberán presentar ante el Sector correspondiente, entre otros, el Acuerdo de Concejo Municipal o Regional, de corresponder, mediante la cual se acepta la donación.

2. Las donaciones que sean efectuadas en favor de las Municipalidades, por las empresas del sector privado, podrán ser deducidas como gasto, a efecto de que determinen su renta neta de tercera categoría, siempre y cuando cumplan con los requisitos legales establecidos por el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento.

Para tal efecto, el Concejo Municipal -provincial y distrital- será el órgano encargado de emitir el Acuerdo de Concejo correspondiente aceptando las

donaciones que se efectúen a su favor, a fin de dar cumplimiento con lo dispuesto por el numeral 2.5 del inciso s) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

11. Deducción adicional sobre remuneración a personas con discapacidad

Ortega, R. & Pacherras, A. (2011). Cuando se empleen personas con discapacidad, tendrán derecho a una deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a estas personas en un porcentaje que será fijado por decreto supremo refrendado por el ministro de economía y finanzas, en concordancia con lo dispuesto en la novena disposición complementaria modificatoria de la ley N° 29973, Ley general de la persona con Discapacidad.

Artículo 37° inciso z) la L.I.R. Los sujetos generadores de rentas de tercera categoría podrán aplicar la deducción establecida en el artículo 37° inciso z) del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta acreditando la condición de discapacidad del trabajador con el certificado correspondiente que aquel le presente, emitido por el ministerio de Salud, de defensa y del interior a través de sus centros hospitalarios y por el seguro social de salud (Es Salud).

Los sujetos generadores de rentas de tercera categoría podrán aplicar esta deducción aun cuando contraten a un solo trabajador con discapacidad.

Artículo 21°, inciso x), numerales 1, 2 y 3 del Reglamento de la L.I.R. Incorporado por el Decreto Supremo N° 217-2007-EF, establecen que para efectos de aplicar el porcentaje adicional a que se refiere el inciso z) del artículo 37° del TUO antes mencionado, se tomará en cuenta lo siguiente:

- Se considera persona con discapacidad a aquella que tiene una o más deficiencias evidenciadas con la pérdida significativa de alguna o algunas de sus funciones físicas, mentales o sensoriales, que impliquen la disminución o ausencia de la capacidad de realizar una actividad dentro de formas o márgenes considerados normales, limitándola en el desempeño de un rol, función o ejercicio

de actividades y oportunidades para participar equitativamente dentro de la sociedad.

-Se entiende por remuneración cualquier retribución por servicios que constituya renta de quinta categoría para la Ley.

El porcentaje de deducción adicional será el siguiente:

Porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de rentas de tercera categoría, calculado sobre el total de trabajadores	Porcentaje de deducción adicional aplicable a las remuneraciones pagadas por cada persona con discapacidad
Hasta 30%	50 %
Más de 30%	80%

El monto adicional deducible anualmente por cada persona con discapacidad no podrá exceder de veinticuatro (24) remuneraciones mínimas vitales. Tratándose de trabajadores con menos de un año de relación laboral, el monto adicional deducible no podrá exceder de dos (2) remuneraciones mínimas vitales por mes laborado por cada persona con discapacidad. Para los efectos del presente párrafo, se tomará la remuneración mínima vital vigente al cierre del ejercicio. El porcentaje de personas con discapacidad que laboran para el generador de rentas de tercera categoría se debe calcular por cada ejercicio gravable.

Artículo 18° inciso a) del TUO de la L.I.R. señala que no es sujeto pasivo del citado impuesto el Sector Público Nacional, con excepción de las Empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado. Por lo que el artículo 7° del Reglamento señala que, de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 18° de la Ley, no son contribuyentes del Impuesto:

- a. El Gobierno Central.
- b. Los Gobiernos Regionales.
- c. Los Gobiernos Locales.

d. Las Instituciones Públicas sectorialmente agrupadas o no.

e. Las Sociedades de Beneficencia Pública.

f. Los Organismos Descentralizados Autónomos

Conforme a lo indicado en las normas citadas en los párrafos precedentes, los Gobiernos Regionales y Locales no son sujetos del Impuesto a la Renta al formar parte integrante del Sector Público Nacional, por lo que, al encontrarse fuera del ámbito de aplicación del citado impuesto, no les corresponde determinar el mismo.

En consecuencia, los Gobiernos Regionales y Locales no pueden aplicar la deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a los trabajadores con discapacidad prevista en el inciso z) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

INFORME N° 084-2008-SUNAT/2B0000, (2008). Los sujetos generadores de rentas de tercera categoría podrán aplicar la deducción establecida en el inciso z) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta aun cuando contraten a un solo trabajador con discapacidad.

Los Gobiernos Regionales y Locales, al no ser sujetos del Impuesto a la Renta, no pueden aplicar la deducción adicional sobre las remuneraciones que se paguen a los trabajadores con discapacidad prevista en el inciso z) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

12. Gastos Sustentados con Boletas de Venta

Ortega, R. & Pacherras, A. (2011). De acuerdo al Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-1999/SUNAT (24.01.1999) y modificatorias, las Boletas de Ventas se emiten en operaciones con consumidores o usuarios finales y en operaciones realizadas por los sujetos del Nuevo RUS, incluso en las exportaciones que puedan efectuar dichos sujetos. Estos documentos no permiten ejercer el derecho al crédito fiscal, ni podrán

sustentar gasto o costo para efectos tributarios, salvo en los casos que la ley lo permita.

Artículo 37 inciso z) de la L.I.R. Establece que podrán ser deducible como gasto o costo aquellos sustentados con Boletas de Venta o Tickets que no otorgan dicho derecho, emitidos sólo por contribuyentes que pertenezcan al Nuevo RUS, hasta el límite del 6% de los montos acreditados mediante comprobantes de pago que otorgan derecho a deducir gasto o costo y que se encuentren anotados en el Registro de Compras. Dicho límite no podrá superar, en el ejercicio gravable, las 200 UIT.

Resolución de Superintendencia N° 233-2008/SUNAT (2008). Menciona que a partir del mes de marzo del 2009, se incluya en las Boletas de Venta los datos del adquirente o usuario en aquellas operaciones que superan los S/.700.00.

En caso el adquirente o usuario no sea precisamente una persona natural (civil cualquiera), es decir, sea una empresa o persona que realice actividades empresariales y tenga RUC, se registre en la Boleta este dato, además de sus Apellidos y Nombres, Denominación o Razón Social (según corresponda), sin importar el importe del comprobante. Esto se hizo con tal que en caso las empresas deseen deducir el gasto, lo pueden hacer, siempre que además se identifique en la boleta sus datos como RUC y Denominación.

13. Movilidad de los Trabajadores

Contadores & empresas, (2013). Artículo 37° literal a1) del TUO de la L.I.R. Dispone que son deducibles los gastos por concepto de movilidad de los trabajadores que sean necesarios para el cabal desempeño de sus funciones y que no constituyan beneficio o ventaja patrimonial directa de los mismos, así también regula que mediante la Planilla de Movilidad, puede sustentarse el gasto incurrido por concepto de movilidad de los trabajadores en el desempeño de sus funciones (otorgado como condición de trabajo) que no puede acreditarse con comprobantes

de pago y siempre que no excedan, por cada trabajador, el importe diario equivalente a 4% de la Remuneración Mínima Vital (RMV).

Como se aprecia de las norma antes glosadas, los gastos de movilidad son aquellos en los que se incurre a efecto que el trabajador pueda trasladarse o desplazarse de un lugar a otro, con la finalidad de poder cumplir las labores vinculadas con la actividad del contribuyente, esto es, son gastos necesarios para el cabal desempeño de las funciones asignadas al trabajador y, por ende, coadyuvan a la generación de rentas para el contribuyente. Cabe tener en cuenta que los gastos por concepto de movilidad comprenden los importes entregados a los trabajadores para su traslado o desplazamiento, sea utilizando sus propias unidades de transporte o no, siempre que sean necesarios para realizar sus funciones propias y no constituyan beneficio o ventaja patrimonial directa de tales trabajadores.

Asimismo, se establece que no se aceptará la deducción de gastos de movilidad sustentados con la planilla a que se hace referencia, en el caso de trabajadores que tengan a su disposición movilidad asignada por el contribuyente.

En este orden de ideas, los importes asignados por concepto de gastos de movilidad pueden considerarse como condición de trabajo, dado que se otorgan al trabajador para que cumpla los servicios contratados; y no constituyen beneficio o ventaja patrimonial directa para el mismo.

INFORME N° 046-2008-SUNAT/2B0000

¿Qué conceptos incluye o qué debe entenderse por gastos de movilidad a que se refiere el inciso a1) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso v) del artículo 21° de su Reglamento?

- Los gastos de movilidad contemplados en el inciso a1) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta son aquellos en los que se incurre a efecto que los trabajadores puedan desplazarse de un lugar a otro, con la finalidad de cumplir

las labores vinculadas con la actividad del empleador, sea utilizando sus propias unidades de transporte o no.

- Los gastos de combustible, mantenimiento, reparación, llantas, seguro, SOAT, entre otros, en los que pueden incurrir los trabajadores que laboran con sus propias unidades de transporte, no constituyen gastos de movilidad ni tampoco son gastos incurridos en vehículos automotores deducibles al amparo de los incisos a1) y w) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, respectivamente.

- El monto entregado al trabajador que exceda el límite establecido en el inciso a1) del artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (4% diario de la Remuneración Mínima Vital Mensual por cada trabajador, sustentado con la planilla respectiva), no puede deducirse a título de gastos incurridos en vehículos automotores a que se refiere el inciso w) de dicho artículo.

- Los importes entregados a los trabajadores por concepto de gastos de movilidad no constituyen retribuciones por servicios personales y, por ende, no califican como rentas de quinta categoría; sin importar si tales montos superan o no el equivalente diario de 4% de la Remuneración Mínima Vital Mensual.

- En caso los trabajadores empleen sus propias unidades de transporte para realizar las funciones y labores asignadas por su empleador, ello no constituye una cesión de bienes a este último, por lo que no se configuraría el supuesto para aplicar la renta presunta contenida en el segundo párrafo del inciso b) del artículo 23° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

14. Los gastos en investigación científica, tecnológica e innovación tecnológica.

Contadores & empresas, (2013). Tratamiento tributario de los gastos de investigación científica, desarrollo tecnológico y/o innovación tecnológica

establecida en la Ley del Impuesto a la Renta vigente hasta el 31 de diciembre del 2015:

. La deducción de los gastos de investigación científica, desarrollo tecnológico y/o innovación tecnológica se encuentra vigente desde el 01 de enero del ejercicio 2013, cuya regulación se encuentra contenida en el inciso a.3) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso y) del artículo 21° del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta, pero que han sido modificadas por las siguientes normas: En primer lugar, se incorporó el referido inciso mediante Decreto Legislativo 1124 y se reglamentó por el Decreto Supremo N° 258-2012- EF.

Artículo 37° inciso a.3) de la L.I.R. De conformidad con las normas citadas, la deducción se permitía siempre que los mismos no excedan el 10% de los IN (Ingresos Netos) con un límite máximo de trescientas (300) UIT en el ejercicio.

Ley N° 30056, (2013). Ley que modifica diversas leyes para facilitar la inversión, impulsar el desarrollo productivo y el crecimiento empresarial y por el Decreto Supremo N° 234-2013-EF en lo que respecta a su Reglamento, con el fin de incentivar las inversiones relacionadas con los proyectos de investigación científica, tecnológica e innovación tecnológica, estableciéndose la deducción de dichos gastos al 100% y operaría aun cuando estos no lleguen a generar una renta neta futura o sean aplicados para desarrollar actividades distintas al giro del negocio de las empresas.

Así, producto de la última modificación en el inciso a.3) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y al inciso y) del artículo 21° del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta, la deducción de los gastos de investigación científica, tecnológica e innovación tecnológica quedaba regulada de la siguiente manera, vigente hasta el 31 de diciembre del 2015:

Beneficio:

- Deducibilidad del 100% de los gastos incurridos en proyectos de investigación científica, tecnológica e innovación tecnológica, vinculados o no al giro de negocio de la empresa.
- Los proyectos deben ser calificados por el Consejo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación Tecnológica (en adelante, el “CONCYTEC”).
- Los referidos gastos incluyen la depreciación o amortización de los bienes afectados a dichas actividades, excluyéndose, aquellos incurridos por conceptos de servicios de energía eléctrica, teléfono, agua e Internet.

Cabe precisar que, ésta regulación estableció que tratándose de gastos en proyectos no vinculados al giro del negocio y que no hayan obtenido la calificación por el CONCYTEC antes del vencimiento para la presentación de la Declaración Jurada Anual del ejercicio en que inició el proyecto, solo se podrá deducir el 65% del total de los gastos devengados a partir del ejercicio en que se obtenga la calificación, siempre que dicha calificación ocurra dentro de los 6 meses posteriores a dicho vencimiento.

Requisitos para la deducción del gasto:

- El proyecto deberá ser calificado como científico, tecnológico o de innovación tecnológica por CONCYTEC. Dicha calificación deberá ser efectuada en un plazo de 45 días hábiles.
- El proyecto deberá ser realizado directamente por el contribuyente o mediante centros de investigación científica, de desarrollo tecnológico o de innovación tecnológica, ambos autorizados por CONCYTEC. En lo se refiere al contribuyente, a efectos de obtener la autorización, deberá:

- Contar con uno o más especialistas que tengan el conocimiento necesario para realizar el proyecto, el que podrá ser sustentado con la certificación de los estudios o experiencia laboral.
- Tener a disposición el equipamiento, infraestructura, sistemas de información y bienes que sean necesarios para el desarrollo del proyecto. Estos bienes deberán ser idóneos y estar individualizados, indicando las actividades en las que serán utilizados.

La autorización tendrá una vigencia de 3 años renovables, la misma que se podrá solicitar en caso se requiera de un plazo mayor para el desarrollo del proyecto. Cabe precisar que los contribuyentes autorizados podrán desarrollar todos los proyectos que sean calificados como tales por la CONCYTEC, siempre que la autorización se encuentre vigente y que las condiciones bajo las cuales fue otorgada permitan la ejecución de nuevos proyectos que se encuentren dentro de la misma línea de investigación.

- El contribuyente deberá llevar cuentas de control denominadas “gastos en investigación científica, tecnológica o de innovación tecnológica, inciso a.3 del Artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta”, por cada proyecto.

Tratamiento tributario de los gastos de investigación científica, desarrollo tecnológico y/o innovación tecnológica de acuerdo a la Ley N° 30309 vigente desde el 1 de enero del 2016

Pacheco, C. (2015). Ley N° 30309 Modificó el acápite a.3) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta incorporando las definiciones a la “investigación científica”, “desarrollo tecnológico” e “innovación tecnológica” del modo siguiente:

- **Investigación científica:** Es todo aquel estudio original y planificado que tiene como finalidad obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos, la que puede ser básica o aplicada.

- **Desarrollo tecnológico:** Es la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la producción de materiales, productos, métodos, proceso o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial.

- **Innovación tecnológica:** Es la interacción entre las oportunidades del mercado y el conocimiento base de la empresa y sus capacidades, implica la creación, desarrollo, uso y difusión de un nuevo producto, proceso o servicio y los cambios tecnológicos significativos de los mismos. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad. Consideran la innovación de productos y la de proceso.

La norma precisa que en ningún caso podrán deducirse los desembolsos que formen parte del valor de intangibles de duración ilimitada. La deducción será permitida al 100% de los gastos incurridos, sin especificar un límite.

Asimismo, nótese que la modificación del acápite a.3) del artículo 37° efectuada por la Ley N° 30309, no especifica que los proyectos de investigación deban ser calificados como tales por las entidades públicas o privadas – CONCYTEC; por lo que, siendo que esta modificatoria va encontrarse vigente el 01 de enero del próximo año, resulta necesario que para dicha fecha también se modifique el inciso y) del artículo 21° del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta.

Nuevo régimen aplicable para los gastos en proyectos de investigación científica, desarrollo tecnológico y/o innovación tecnológica

El beneficio aprobado por la Ley N° 30309 consiste en conceder una deducción adicional a la prevista en el acápite a.3) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta respecto de los gastos incurridos en los proyectos de investigación científica, desarrollo tecnológico y/o innovación tecnológica (en adelante, los “Proyectos”), el mismo que se encontrará vigente desde el 2016 hasta el 2019.

En ese sentido, conforme lo estipulado en la referida Ley, a continuación señalamos las características principales de este nuevo régimen:

Beneficio:

Deducción de los gastos incurridos en los Proyectos en un: 175%, cuando el proyecto es realizado:

- Directamente por el contribuyente o
- Mediante centros de investigación científica, de desarrollo tecnológico o de innovación tecnológica domiciliados en el país.

150%, cuando el proyecto es realizado: mediante centros de investigación científica, de desarrollo tecnológico o de innovación tecnológica no domiciliados en el país.

La deducción se efectuará a partir del ejercicio en el que se obtenga la calificación de los Proyectos por las entidades públicas o privadas que establezca el reglamento y conforme se vayan produciendo. Cabe precisar que, aún no se ha publicado el reglamento de la Ley N° 30309. **Ámbito de aplicación:** El beneficio adicional alcanza a los Proyectos que se inicien a partir del 2016, sea que se encuentren vinculados o no al giro del negocio de la empresa.

Requisitos para la deducción del gasto:

- Los Proyectos deben ser calificados como tales por las entidades públicas o privadas. La calificación se efectuará en un plazo de 30 días hábiles.
- Los Proyectos deben ser realizados directamente por el contribuyente o mediante centros de investigación científica, de desarrollo tecnológico o de innovación tecnológica, los mismos que deberán estar autorizados por las entidades públicas o

privadas que señale el reglamento. Para obtener la autorización, el contribuyente deberá:

- (i)) Contar con investigadores o especialistas que estén inscritos en el directorio de profesionales en el ámbito de ciencia, tecnología e innovación del CONCYTEC; y,
- (ii) Contar con materiales dedicados a los Proyectos, que cumplan con los requisitos mínimos que establezca el reglamento.

- El contribuyente deberá llevar cuentas de control por cada proyecto, las cuales deberán estar debidamente sustentadas.

- El resultado del proyecto debe ser registrado en el INDECOPI, cuando corresponda.

Límite aplicable a la deducción adicional:

La deducción adicional del 75% o 50% no podrá exceder los 1335 UIT anuales, siendo que dicho límite podrá ser modificado anualmente por el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), en función al tamaño de cada empresa.

La ejecución de los proyectos será fiscalizada por las entidades públicas o privadas autorizadas que otorgaron la calificación al contribuyente o a los centros de investigación científica, de desarrollo tecnológico o de innovación tecnológica, siendo los resultados de dicha fiscalización informados a la SUNAT.

Información y/o documentación requerida por el CONCYTEC para la calificación y autorización de los proyectos

Como hemos señalado, si bien la Ley N° 30309 delega a su Reglamento, el cual aún no ha sido publicado, la regulación de ciertos aspectos técnicos y procedimentales para el acogimiento al beneficio de la deducción adicional,

consideramos que al existir un Texto Único Ordenado de la Ley Marco de Ciencia, Tecnología e Innovación Tecnológica (en adelante, el “Ley Marco de Ciencia”), este podría enmarcar los parámetros sobre los cuales se regularía este nuevo beneficio.

Al respecto, cabe precisar que, la Ley Marco de Ciencia estableció que el Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación Tecnológica (en adelante, el “Sinacyt”), el cual representa el conjunto de instituciones y personas naturales del país, dedicadas a la Investigación, Desarrollo e Innovación Tecnológica (I+D+i) en ciencia y tecnología y a su promoción, se encuentra conformado, entre otros, por el CONCYTEC, como organismo rector, y por el sector privado, estableciendo, además, como una de las funciones del CONCYTEC, la de calificar a las instituciones e investigadores que conforman el Sinacyt.

En ese mismo sentido, el artículo 30 del Reglamento del Ley Marco de Ciencia establece que el CONCYTEC, en su calidad de órgano rector del Sinacyt, establecerá los mecanismos para la evaluación permanente de las instituciones, los laboratorios, grupos de trabajo e investigadores que los integran. Siendo los criterios a seguirse por dicha entidad los siguientes:

- a) aportes a la formación de científicos y tecnólogos.
- b) la actualización del equipamiento, infraestructura y sistemas de información.
- c) el grado de especialización y descentralización de las actividades.
- d) su contribución al desarrollo e institucionalización del Sinacyt.

Teniendo en cuenta lo anterior, cualquier entidad que se dedique a desarrollar las actividades antes mencionadas o a su promoción, deberá, sin excepción, ser previamente calificada por el CONCYTEC. Siendo ello así, resulta importante señalar aquella información y/o documentación que actualmente es requerida por el CONCYTEC para efectos de obtener la calificación y autorización necesarias para la deducibilidad del 100% del gasto incurrido en los Proyectos. Así, con

relación a la solicitud de calificación y/o autorización de Proyectos realizados por el contribuyente o mediante centros de investigación científica, de desarrollo tecnológico o de innovación tecnológica, CONCYTEC solicitará la siguiente información y/o documentación:

- Información del Contribuyente: Datos del contribuyente, datos del representante legal, Notificación electrónica del procedimiento, Datos del contacto, Áreas o departamentos dedicados a I+D+i.
- Fundamentación del Proyecto a Calificar: Información del Proyecto, Clasificación del área del Proyecto (investigación científica, desarrollo tecnológico o innovación tecnológica), Antecedentes del Proyecto (Internacionales, Nacionales, Sectoriales, Descripción de las actividades del Proyecto, Análisis de Mercado del Producto/Servicio (en caso se trate de proyectos de innovación tecnológica), Beneficios y Costos del Proyecto, Impacto esperado para la empresa y/o industria por los resultados del Proyecto.
- Modalidad Directa para desarrollar el Proyecto: Equipo técnico del Proyecto, Estudios o experiencia laboral del equipo, Equipamiento, infraestructura, sistemas de información (con los que ya cuenta o va adquirir).
- Modalidad Indirecta para desarrollar el Proyecto 1. Centro de investigación tecnológica a contratar, considerados para ejecutar actividades del proyecto. 2. Líneas de investigación del centro. 3. Documentos que acrediten compromiso o contratación del centro de investigación.
- Memoria Técnica del Proyecto: Estado del arte, Objetivo general, Objetivos Específicos, Metodología/ Estrategia, Hipótesis de trabajo, Descripción detallada de los resultados de los procesos (etapas), Descripción detallada de actividades asociadas, Cronograma de Actividades.
- Desglose Anual del Presupuesto Estimado y Documentación de Requisitos Exigibles

Vigencia del nuevo régimen

Si bien la Ley N° 30309 establece que su beneficio abarcará a los Proyectos que se inicien a partir del 2016, sea que se encuentren vinculados o no al giro de negocio de la empresa, excepcionalmente, señala que tratándose de gastos que se hayan devengado en los ejercicios 2014 o 2015 y que correspondan a Proyectos iniciados antes del 2016, estos también podrán acogerse al beneficio y ser deducidos en el ejercicio 2016, siempre que estos no hayan sido previamente calificados por el CONCYTEC.

Gastos no sujetos a límite

Como regla general se consideran gastos no sujetos a límite deducibles para determinar la renta neta de la tercera categoría, los gastos necesarios para producir y mantener la fuente, según lo establece el artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. Por lo cual tiene que cumplir el requisito de la relación causal entre el gasto y la fuente productora de renta, y de la no existencia de una prohibición legal para su deducción.

Los cuales son los siguientes:

1. Gastos por tributos.

Effio, F. (2010). El artículo 37° inciso b) de la L.I.R prescribe que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, son deducibles de la renta bruta entre otros conceptos, los tributos que recaen sobre bienes o actividades productoras de rentas gravadas.

De acuerdo a lo anterior, se puede afirmar que cualquier tributo (Impuestos, tasas y/o contribuciones) que afecte los bienes de propiedad de la empresa o las actividades de la misma, deberían ser deducibles de la Renta Bruta. Ejemplos de tributos que podrían ser deducidos como gastos, tenemos: El aporte a Es salud que asume la empresa por sus trabajadores, el Impuesto Predial y los Arbitrios

Municipales en tanto el contribuyente sea la empresa, el Impuesto Vehicular en tanto el contribuyente sea la empresa, el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) que haya afectado las operaciones financieras de la empresa.

Oficio N° 100-2008-SUNAT/2B0000, (2008). Ha señalado que “Se deducirá de la renta bruta de tercera categoría las tasas, en tanto se cumpla con el principio de causalidad, no requiriéndose de un comprobante de pago para sustentar el gasto”.

Casos especiales

- a) **Impuesto a la Alcabala.** El Impuesto de Alcabala grava las transferencias de propiedad de bienes inmuebles urbanos o rústicos a título oneroso o gratuito, cualquiera sea su forma o modalidad, inclusive las ventas con reserva de dominio. Sobre el particular, debe considerarse que el Impuesto a la Alcabala que pague una entidad en la adquisición de un inmueble, no será gasto para la misma, sino que deberá formar parte del costo de adquisición del bien, incluyéndose en resultados a través de la depreciación que sufra el citado bien. Ello en aplicación del artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta según el cual forman parte del costo de adquisición, entre otros conceptos, los impuestos que no sean recuperables.
- b) **Derechos de Importación.** Los Derechos de Importación (o Derechos Arancelarios), se aplican en la importación de bienes. En ese sentido, y al igual como sucede con el Impuesto a la Alcabala, tratándose de los Derechos de Importación que se paguen en una importación, los mismos no deberán ser considerados como gastos del ejercicio, sino como parte del costo de adquisición del bien importado. Ello en aplicación a lo dispuesto por el artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta, según el cual, son parte del costo de adquisición, entre otros conceptos, los derechos aduaneros.
- c) **ITAN.** En todo caso, debe indicarse que es posible que el monto de este impuesto que no sea aplicado como crédito Contra los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta o contra el pago de regularización del Impuesto a la

Renta del ejercicio gravable al que corresponda, o aquel impuesto no pagado dentro del vencimiento o presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, pueda ser considerado como gasto del ejercicio del que se trate. Así se entiende de lo dispuesto por el artículo 8° de la Ley N° 28424 Ley del ITAN y por el artículo 16° del Reglamento de dicho impuesto.

Informe N° 034-2007-SUNAT/2B0000, (2007). En el que ha indicado que “Los pagos por ITAN realizados con posterioridad a la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta o al vencimiento del plazo para tal efecto, lo que hubiera ocurrido primero, son deducibles para la determinación de la renta neta de tercera categoría del ejercicio gravable al cual corresponde dicho tributo, en tanto se cumpla con el principio de causalidad”.

- d) **IGV.** Que grava el retiro de bienes Como es de conocimiento público, la Ley del IGV grava entre otras operaciones, el retiro de bienes, entendido como todo acto por el que se transfiere la propiedad de bienes a título gratuito, tales como obsequios, muestras comerciales y bonificaciones, entre otros. En ese caso, la empresa que efectúa la entrega de los bienes a título gratuito, debe asumir como gasto, el IGV que corresponda de acuerdo a las operaciones onerosas efectuadas por el contribuyente con terceros, o en su defecto se aplicará el valor de mercado. Sin embargo, debe considerarse que en esos supuestos, el impuesto de tal operación, no podrá ser considerado como costo o gasto. Así lo establece expresamente el artículo 16° de la Ley del IGV así como el inciso k) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta. En ese sentido, tratándose de sujetos que hayan asumido el IGV derivado de operaciones que califiquen como retiros de bienes, no podrán deducir como gasto o costo para efectos del Impuesto a la Renta, el impuesto que hayan asumido aun cuando hayan contabilizado tal concepto como tal.

Es preciso señalar que, en aplicación de la interpretación a contrario sensu del artículo 69 de la ley del IGV, será posible su deducible como gasto o costo

cuando el IGV de las compras no puede ser utilizado por el contribuyente como crédito fiscal.

- e) **Impuesto a la Renta** está permitido deducir como costo o gasto el impuesto que se asuma, cuando el Impuesto a la Renta que grave los intereses por operaciones de crédito a favor de beneficiarios del exterior, pues el mismo podrá ser deducido por la empresa.

2. Gastos por primas de seguro

Contadores & empresas, (2013). El artículo 37 inciso c) de la LIR. Señala que son deducibles las primas de seguro que cubran riesgos sobre operaciones, servicios y bienes productores de rentas gravadas, así como las de accidentes de trabajo de su personal y lucro cesante. En este caso es importante destacar que la producción de un daño puede dar lugar a daño emergente y/o lucro cesante.

El lucro cesante debe ser entendido como todos los rendimientos, provechosos, ganancia legítima o de una utilidad económica dejada de percibir como consecuencia del daño. El resarcimiento de este daño se considera renta, pues vendría a ocupar el lugar de la renta dejada de percibir.

Distinto es el caso del daño emergente, el cual está referido al detrimento, menoscabo o destrucción material de bienes, en ese sentido, el daño emergente es la pérdida sobrevenida, lo que se traduce en una disminución de su patrimonio. Por lo tanto, el resarcimiento de este daño no tendría la naturaleza de renta, sino que vendría a reponer el patrimonio, por lo que no está afecto al impuesto a la renta

RTF N° 7719-4-2005, (2005). En aplicación del principio de lo devengado los pagos efectuados en un ejercicio de póliza de seguro, cuya cobertura abarca el ejercicio siguiente, solo pueden ser considerados como gasto en la parte correspondiente a la cobertura del periodo comprendido en ese primer ejercicio

RTF N° 879-2-2001, (2001). “De acuerdo a las normas citadas, las indemnizaciones que no se encuentran gravadas con el impuesto a la renta son las destinadas a compensar un daño o perjuicio sufrido y hasta el límite del perjuicio, esto es, indemnizaciones relacionadas con los daños emergentes, de modo que le exceso de la indemnización sobre el importe del daño causado al agraviado constituye renta gravable, salvo las excepciones contempladas por la ley, ya que si la indemnización supera el daño, esta situación revertirá en un beneficio adicional para su perceptor gravado con el Impuesto a la Renta.

Que la indemnización percibida por el lucro cesante sí está gravada con el impuesto a la renta, toda vez que está referida a incrementos patrimoniales no percibidos por el incumplimiento del deudor, los que en circunstancias normales, sí se encontrarían gravadas con el impuesto (...)”

3. Pérdidas extraordinarias.

Contadores & empresas, (2013). El Inciso d) del artículo 37° del TUO de la LIR señala que son deducibles a las pérdidas extraordinarias que se produzcan por caso fortuito y fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por los dependientes o terceros en la parte que no resultan cubiertas por indemnización o seguros.

En el caso del delito debe haberse probado la realización del ilícito con la denuncia y el proceso judicial correspondiente y debe acreditarse la imposibilidad de ejercitar la acción judicial correspondiente. Este último caso se produce, por ejemplo, cuando se ha verificado la comisión del delito, pero no se ha identificado a los autores.

Informe SUNAT N° 053-2012-SUNAT/4B0000, (2012). Las pérdidas extraordinarias por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes productores de renta gravada o por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes, o terceros, en la parte que tales pérdidas no resulten cubiertas por

indemnizaciones o seguros, se deducirán en el ejercicio en que se devenguen, para lo cual se debe tener en cuenta cuándo:

- i. Ocurre el evento de caso fortuito o fuerza mayor;
- ii. Se ha probado judicialmente el hecho delictuoso o se ha acreditado la imposibilidad de ejercer la acción judicial correspondiente.

RFT N° 12596-3-2009, (2009). La pérdida sufrida por la recurrente respecto de las acciones de su propiedad en otra empresa no puede ser aceptada a efectos del impuesto a la renta, salvo que se acredite que dicha pérdida haya sido ocasionada por la decisión de la junta de accionistas.

RTF N° 6972-4-2004, (2009). Caso fortuito o fuerza mayor es un evento inusual, y fuera de lo común independiente de la voluntad del deudor y sin que existan razones o motivos atendibles de que este valla a suceder. En ese sentido, la pérdida de mercadería por su caída precipitada del almacén no constituye caso fortuito, toda vez que dicha situación era un hecho previsible, dado lo inapropiado del local, la inexperiencia en el manejo de caja y el desnivel del terreno.

RTF N° 1272-4-2002, (2002). Las pérdidas de robo son deducibles recién en el ejercicio en que se acredite que es inútil ejercer la acción judicial, y no en el ejercicio en el cual ocurrió el hecho delictuoso, puesto que en dicho ejercicio no se había producido la indicada acreditación.

4. Gastos por cobranza

Estudio Caballero Bustamante. (2007). Son deducibles a efectos de la determinación del impuesto los gastos de cobranza de rentas gravadas, siguiendo el principio de causalidad, estos gastos deberán estar orientados a todos aquellos desembolsos efectuados por la empresa para realizar cobranzas relacionadas con el negocio y que, además sean gastos de cobranza de rentas gravadas; en ese sentido, debe excluirse los gastos relacionados con ingresos no gravados.

5. Gastos por mermas y desmedros

Contadores & empresas, (2013). El Inciso c) del artículo 21 del reglamento de la LIR. Son deducibles a efectos del impuesto, las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados. Al definir la merma y desmedro se señala:

Merma: pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencia, ocasionadas por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.

Sobre la acreditación de la merma debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- La merma es una pérdida cuantitativa.
- El contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente.
- Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción.

Desmedro: Pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinado.

Sobre la acreditación del desmedro debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- El desmedro es una pérdida cualitativa
- SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante notario público o juez de paz, a falta de aquel, siempre que se comunique previamente a SUNAT en un plazo no menor de 6 días hábiles anteriores a la fecha en que llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes.

- La SUNAT podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.

Informe N° 290-2003-SUNAT/2B0000, (2003). Para que proceda la deducción de los desmedros, estos deben ser acreditados con la destrucción de los bienes, según el procedimiento establecido en el inciso c) del artículo 21 del reglamento de la ley del impuesto a la renta. A la fecha, no existe norma jurídica alguna que haya probado un procedimiento distinto al señalado.

Tratándose de bienes que habiendo sufrido una pérdida cualitativa e irrecuperable, haciéndolos inutilizables para los fines a los que estaban destinados, son enajenados por el contribuyente, en aplicación de artículo 20 de TUO de la ley del impuesto a la renta, el costo de estos bienes podrá ser deducido. No existe la obligación de reintegrar el crédito fiscal en los casos de bienes que hayan sufrido desmedros, pero que hayan sido enajenados porque no se habría producido los supuestos contemplados en el artículo 22 del TUO de la ley del IGV e ISC.

RTF N° 00536-3-2008, (2008). Respecto de las mermas se indica que del análisis del informe presentado se aprecia que no se ha precisado en qué consistió la evaluación realizada, ni indica, en forma específica, cuáles fueron las condiciones en que esta fue realizada, advirtiéndose más bien que se sustenta en el primer informe técnico elaborado por el trabajador y no por un profesional independiente, por lo que el reparo por mermas debe mantenerse.

RTF N° 08859-2-2007, (2007). En el caso en el cual no se cumpla con realizar la comunicación a la SUNAT de la destrucción de las existencias calificadas como desmedros, no procede la deducción como gasto.

6. Gastos de organización y preoperativos

Ortega, R. & Pacherras, A. (2011). El artículo 37 inciso g) de la LIR establece lo siguiente: “Los gastos de organización, los gastos pre operativos iniciales, los gastos pre operativos originados por la expansión de las actividades de la empresa y los intereses devengados durante el periodo pre operativo, a opción del contribuyente, podrán deducirse en el primer ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el período máximo de diez (10) años.”

Informe N° 062-2009-SUNAT/2B0000, (2009). La opción de deducir en el primer ejercicio los gastos de organización y preoperativos contenida en el inciso g) del artículo 37 del TUO de la ley del impuesto a la renta debe entenderse referida a la deducción de dichos gastos en el ejercicio gravable en que se inicie la producción o explotación.

RTF N° 5349-3-2005, (2005). De una interpretación sistemática de la norma, la amortización a que se refiere el artículo 37, inciso g) de la ley del impuesto a la renta, deberá efectuarse a partir del ejercicio en el que se hubiera iniciado la producción o explotación, es decir, entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año, y proporcionalmente, esto es, en partes iguales entre los años del plazo que el contribuyente optó a efectos de amortización.

7). Castigos de deudas incobrables y las provisiones equitativas.

Contadores & empresas, (2013). El Inciso i) del artículo 37° del TUO de la LIR señala que son deducibles los gastos por castigos de deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden. No se reconoce el carácter de deuda incobrable a:

- Las deudas entre sí por partes vinculadas.

- Las deudas afianzadas por empresas del sistema financiero y bancario, garantizadas mediante derechos reales de garantía, depósitos dinerarios o compraventa con reserva de propiedad.
- Las deudas que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.

Para efectuar la provisión de deudas incobrables se deberá tener en cuenta las siguientes reglas:

1. El carácter de deuda incobrable o no deberá verificarse en el momento en que se efectúa la provisión contable.
2. Para efectuar la provisión por deudas incobrables se requiere:
 - Se demuestre la existencia de dificultades financieras de deudor que haga previsible la incobrabilidad o haya transcurrido más de 12 meses de su vencimiento sin que esta haya sido satisfecha.
 - La provisión al cierre de cada ejercicio figure en el libro de inventarios y balances en forma discriminada.
 - La provisión, en cuanto se refiere al monto, se considerara equitativa si guarda relación con la parte o el total si fuere el caso, que se estime de cobranza dudosa.

Para el castigo de las deudas de cobranza dudosa se requiere que estas hayan sido provisionadas y se cumpla, además, con algunas de las siguientes condiciones:

- Se haya ejercitado las acciones judiciales pertinentes hasta establecer la imposibilidad de la cobranza, salvo cuando se demuestre que es inútil ejercitarlas o que el monto exigible a cada deudor no exceda de tres unidades impositivas tributarias.
- Tratándose de castigos de cuentas de cobranza dudosa a cargo de personas domiciliadas que hayan sido condonadas en vías de transacción, deberá emitirse una nota de bono en favor del deudor. Los generadores de renta de quinta categoría, consideraran como ingreso gravable el monto de la deuda condonada.

- Cuando se trate de créditos condonados o capitalizados por acuerdos de la junta de acreedores conforme a la ley general del sistema Concursal, el acreedor deberá abrir una cuenta de control para fines tributarios, denominada acciones recibidas con ocasión de un proceso de reestructuración.

Informe N° 134-2001-SUNAT/K0000, (2001). Para ejecutar el castigo por deudas incobrables se requiere, entre otros requisitos, que el contribuyente acredite mediante el ejercicio de las acciones judiciales pertinentes que la deuda es efectivamente incobrable.

Lo señalado en el párrafo anterior no es de aplicación cuando el importe de la deuda exigible a cada deudor no es mayor a 3 UIT o cuando se acredita que es inútil ejercitar las referidas acciones legales.

Aun cuando el deudor tributario se encuentra ante alguna de las situaciones que se enumeran en la presente consulta y cuente con la documentación que en ella se señala, debe analizarse el caso particular de cada deudor tributario, por lo que no es posible, a priori, emitir pronunciamiento sobre si los documentos que se señalan en la consulta sustentan la imposibilidad judicial de la cobranza o la inutilidad de ejercitar las referidas acciones judiciales, para el castigo por deudas incobrables.

RTF N° 06847-4-2012, (2012). Se revocan las apeladas y se dejan sin efecto las resoluciones de determinación y de multa vinculadas, en el extremo referido a las provisiones por cobranza dudosa por dos de las cuentas de provisión. Se indica que si bien en el libro de inventarios y balances se consignó en forma global el importe de la provisión, en el registro auxiliar de provisión de cobranza dudosa se ha consignado el detalle de las acreencias que conforman las cuentas (identificación del cliente, monto, número de documentos que tiene la condición de cobranza dudosa, fecha de emisión de los documentos), lo que le permite a la administración verificar la condición de incobrabilidad.

RTF N° 01657-4-2007, (2007). De igual modo, en cuanto a la discriminación exigida por el reglamento, este tribunal en la resolución N° 1317-1-2005 del 1 de marzo de 2005 ha establecido que no existe ni en la ley del impuesto a la renta ni en su reglamento disposición alguna en cuanto al detalle que debe contener la discriminación de las cuentas provisionadas, obligación que cabe considerar cumplida, cuanto menos con la identificación de los clientes, cuyas deudas se estiman incobrables, así como los documentos en los cuales se encuentran contenidos estas; indicando que la falta de precisión en cuanto a la fecha de emisión y de vencimiento de los documentos provisionados como incobrables, no supone que se incumpla con el requisito de discriminación exigido.

De otro lado, este tribunal ha validado el cumplimiento del requisito referido a la discriminación de la provisión de cobranza dudosa en el libro de inventarios y balance, cuando si bien dicha provisión se encuentra anotada en forma global en el citado libro, no obstante, aquella figura en otros libros o registros en forma discriminada o esta información esta consignada en hojas sueltas anexas legalizadas.

8). Gastos por provisiones para beneficios sociales

Ortega, R. & Pacherras, A. (2011). El Inciso j) del artículo 37° del TUO de la LIR señala que son deducibles las asignaciones destinadas a constituir provisiones para beneficios sociales de acuerdo con lo siguiente:

<p>Son deducibles las asignaciones destinadas a constituir provisiones para beneficios sociales</p>	<p>Las provisiones por obligaciones de cualquier tipo asumidas contractualmente en favor de los trabajadores del contribuyente, en tanto los acuerdos reconocidos y aceptados por la empresa se comuniquen al ministerio de trabajo y promoción del empleo dentro de los treinta días de su celebración.</p>	<p>Vencido dicho plazo, la deducción se podrá efectuar a partir del mes en que se realice la comunicación al Ministerio de Trabajo y Promoción de empleo</p>
---	--	--

RTF N° 958-2-99, (1999). Serán deducibles las provisiones por beneficios sociales cuando se calculen conforme lo establece la legislación de la materia; en ese sentido, la administración en su calidad de agente fiscalizador debe realizar una verificación para determinar la naturaleza de la provisión.

Aun cuando el depósito de la CTS se efectuó en una fecha posterior al vencimiento de la presentación de la declaración jurada anual del ejercicio al que correspondía, serían deducibles sin observación alguna, al amparo del inciso j) del mismo artículo 37.

Ciertamente el gasto de la CTS se enmarca dentro de los alcances del referido inciso, al comprender textualmente a “las asignaciones destinadas a constituir provisiones para beneficios sociales, establecidas con arreglo a las normas legales pertinentes” como es el caso de la CTS.

D.S. N° 001-97-TR que regula la compensación por tiempo de servicios, el cual también establece que como al tener la CTS carácter de beneficios sociales no forma parte de las rentas de quinta categoría.

9) Gastos por pensiones de jubilación

Ortega, R. & Pacherras, A. (2011). Son deducibles los gastos destinados a pensiones de jubilación pagados por las empresas de acuerdo con lo siguiente:

- En la parte que no están cubiertas por seguro alguno.
- En caso de bancos, compañías de seguros y empresas de servicios públicos, podrán constituir provisiones de jubilación para el pago de pensiones que establece la ley, siempre que lo ordene la ONP.

10). Gastos por aguinaldos, bonificaciones y retribuciones al personal

Contadores & empresas, (2013). Inciso l) del artículo 37 de la LIR. Son deducibles los gastos por aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivos del cese. Estas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio comercial al que correspondan, cuando hayan sido pagadas hasta dentro del plazo para la presentación de la declaración jurada anual.

Cabe precisar, que mediante el párrafo incorporado por el artículo 6 de la ley N° 29903, publicada el 19 de julio de 2012, que entrara en vigencia en el plazo de 120 días a partir el día siguiente de la publicación del reglamento en el diario oficial *EL PERUANO*: la parte de los costos o gastos a que se refiere este inciso y que es retenida a efectos del pago de aportes provisionales podrá deducirse en el ejercicio gravable a que corresponda cuando haya sido pagada al respectivo sistema provisional dentro del plazo señalado en el párrafo anterior.

No se consideran retribuciones a las cantidades que percibe el servidor por asuntos del servicio en lugar distinto al de su residencia habitual, tales como gastos de viajes, gastos de alimentación y hospedaje, gastos de movilidad, y otros gastos exigidos por la naturaleza de sus labores, siempre que no constituyan sumas que por su monto revelen el propósito de evadir el impuesto.

RTF N° 11321-3-2007, (2007). Las gratificaciones extraordinarias a diferencia de las gratificaciones ordinarias, dispuestas por imperio de la ley o por convenio entre trabajadores y empleadores, si bien deben de corresponder al vínculo laboral existente, responden a un acto de liberalidad del empleador, por lo que es indiferente la intención de la persona que lo otorga, no debiendo tener una motivación determinada, en la medida que no existe obligación legal, ni contractual de efectuarlas, en tal sentido, dichas gratificaciones son perfectamente deducibles a efectos del impuesto de la renta siempre y cuando hayan sido pagadas hasta antes de la presentación de la declaración jurada anual según lo señalado por el artículo 37 inciso v) de la ley del Impuesto a la Renta.

11). Gastos por servicios de salud, culturales y educativos.

Contadores & empresas, (2013). Inciso II) del artículo 37 de la LIR. Son deducibles los gastos por contribuciones destinados a prestar al personal, servicios de salud, culturales y educativos; así como los gastos de enfermedades de cualquier servidor. Dichos gastos deben ser efectuados con carácter general a favor del personal. La generalidad debe evaluarse considerándose situaciones comunes del personal como jerarquía, nivel, antigüedad, rendimiento, área, zona geográfica.

RTF N° 02230-2-2003, (2003). De fecha 25 de abril de 2003, en la que se analizó un gasto por seguro médico se señala “la generalidad del gasto observado debió verificarse en función del beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar, dentro de esta perspectiva bien podría ocurrir que dada la característica de un puesto, el beneficio corresponde solo a una persona sin que por ello se incumpla con el requisito de generalidad.

Cuando el gasto efectuado no cumpla con el criterio de generalidad, el resultado será que este sea considerado como mayor remuneración del trabajador, en consecuencia, renta de quinta categoría.

Informe N° 021-2009-SUNAT/2B0000, (2009). No existe impedimento para que las empresas, al amparo del inciso II) del artículo 37 del TUO de la ley del Impuesto a la Renta, puedan deducir los gastos incurridos por concepto de maestrías, posgrado y cursos de especialización de sus trabajadores, siempre que dichos gastos cumplan con el criterio de generalidad, como entre otros criterios.

RTF N° 07941-4-2008, (2008). Que se revoca la apelada en el extremo referido al reparo de gastos de seguro médico y multa vinculada, debido a que en la resolución N° 02230-2-2003 se indicó que aun cuando el gasto observado no cumpliera con la característica de generalidad, la conformidad con el inciso II) del artículo 37 de la ley del Impuesto a la Renta, este sería deducible en la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría, sin perjuicio de

incrementar la renta de quinta categoría del empleado, y en ese sentido, si bien la recurrente no cumplió con la generalidad a la que se hace referencia en el reglamento de la ley del impuesto a la renta, de acuerdo con el criterio antes señalado, ello no supondría el desconocimiento del gasto incurrido como consecuencia del seguro médico contratado,. Por lo que procede levantar el reparo.

12). Gastos por regalías

Contadores & empresas, (2013). Son deducibles los gastos por regalías, entendido como:

REGALÍAS	Toda contraprestación en efectivo o en especie originada por el uso o por el privilegio de usar patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o formulas secretas y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos o científicos.
	Toda contraprestación por la cesión en uso de programas de instrucciones para computadoras(software),
	Información relativa a la experiencia industrial comercial o científica: la trasmisión de conocimientos, secretos o no, de carácter técnico, económico, financiero o de otra índole referidos a actividades comerciales o industriales, con prescindencia de la relación que los conocimientos transmitidos tengan con la generación de rentas de quienes los reciben y del uso que estos hagan de ellos.

La cesión en uso de programas de instrucciones para computadoras(software) cuya contraprestación constituye una regalía, es aquella mediante la cual se transfiere temporalmente la titularidad de todos, alguno o algunos de los derechos patrimoniales sobre el software, que conllevan el derecho a su explotación económica.

No constituye regalía. Sino el resultado de una enajenación:

1. La contraprestación por la transferencia definitiva, ilimitada y exclusiva de la titularidad de todos, alguno o algunos de los derechos patrimoniales

sobre el software, que conllevan el derecho a su explotación económica aun cuando estos se restrinjan a un ámbito territorial específico.

2. La contraprestación que el titular originario o derivado de los derechos patrimoniales sobre el software, que conllevan el derecho a su explotación económica, cobre a terceros por utilizar software, de conformidad con las condiciones convenidas en un contrato de licencia.

Las transferencias de conocimiento están referidas a aquellas relativas a conocimientos especializados que traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, permiten el aprovechamiento en actividades económicas, de experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial, técnico o científico.

Informe N° 311-2005-SUNAT, (2005). A efectos del impuesto a la renta en la adquisición de copias de software, la retribución que pagan los licenciatarios a los licenciantes respecto de contratos que impliquen la simple licencia de uso personal de tales programas para computadoras no califica como regalía.

En la adquisición de software hecho a la medida o de programas estandarizados, la retribución que se pague será la contraprestación a una enajenación de bienes tratándose de adquisiciones que impliquen el simple otorgamiento de licencias de uso personal del software.

Cuando un distribuidor adquiere una o más copias de un programa estandarizado para destinarlos a su comercialización como mercadería, la retribución que pague por dicha adquisición constituirá una regalía.

Cuando se entrega un solo ejemplar del programa que se instala en el servidor para ser utilizado desde un número determinado de computadoras, por cada una de las cuales se paga las correspondientes licencias de usos, se está ante una enajenación a efectos de impuestos a la renta.

13). Gastos por premios

Contadores & empresas, (2013). Son deducibles los gastos por premios, en dinero o especie, que realicen los contribuyentes con el fin de promocionar o colocar en el mercado sus productos o ser vicios, siempre que dichos premios se ofrezcan con carácter general a los consumidores reales, el sorteo de estos se efectúe ante notario público y se cumpla con las normas legales vigentes sobre la materia.

Son los gastos dirigidos a las masas de consumidores reales o potenciales. Comprendería también la entrega de bienes publicitarios o eventos dirigidos a la masa de consumidores.

Informe N° 167-2009-SUNAT/2B0000, (2009). A efectos de la deducción del gasto a que se refiere el inciso u) del artículo 37 de la ley del impuesto a la renta, no es requisito la presencia de un notario público cuando la promoción no suponga un sorteo.

RTF N° 00398-1-2006, (2006). Que la administración reparo el crédito fiscal y la deducción de las compras de llamas para automóviles, una copa y camisetas contenidas en las facturas N°s 097-370, 002-330, 001-183, al constituir gastos ajenos al giro del negocio siendo que según la recurrente fueron otorgados a sus clientes como premios a fin de promocionar sus ventas.

Que al respecto cabe indicar que el inciso u) del citado artículo 37 de la ley del impuesto a la renta, dispone que son deducibles a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, los gastos por premios, en dinero o especie, que realicen los contribuyentes con el fin de promociona o colocar en el mercado sus productos o servicios, siempre que dichos premios se ofrezcan con carácter general a los consumidores reales, el sorteo de estos se efectuó ante notario público y se cumplan con las normas legales vigentes sobre la materia.

Que en el presente caso, la recurrente no ha demostrado que se hubiese algún sorteo a favor de sus clientes y tampoco la entrega de los bienes a los ganadores de tal acto, por lo que corresponde confirmar los reparos relacionados con dichas facturas.

RTF N° 01804-1-2006, (2006). Que si bien la recurrente durante la fiscalización e inclusive en la etapa de apelación ha presentado los tickets del sorteo que alega haber realizado y una relación de los ganadores (folios 624, 625, 1054 a 1087), conforme a lo establecido en el inciso u) del artículo 37 de la ley del impuesto a la renta se requiere que el sorteo se efectúe ante notario público, a fin de que deduzcan los premios para la determinación del impuesto a la renta, por lo que al no haberse sustentado que el referido sorteo se llevó a cabo ante notario público, los reparos efectuados por la administración se ajustan a ley.

14). Gastos que constituyan para su perceptor rentas de 2^a, 4^a o 5^a categorías.

Contadores & empresas, (2013). Inciso v) del artículo 37 de la LIR. Son deducibles los gastos o costos que constituyen para su perceptor renta de segunda, cuarta o quinta categoría y podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando haya sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio. Respecto de tales rentas se aplica el principio de lo percibido.

Hay que tener en cuenta además que en caso no hayan sido deducidos en el ejercicio al que correspondan, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aun cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior, de acuerdo a la cuadragésima octava disposición complementaria y final de la ley.

Tómese en cuenta que el gasto correspondiente a la indemnización por no haber disfrutado del descanso vacacional establecida en el inciso c) del artículo 23 del decreto legislativo N° 713, será deducible en el ejercicio de su devengo en

aplicación de la regla contenida en el artículo 57 del TUO de la ley del impuesto a la renta.

Informe N° 134-2010-SUNAT/2B0000, (2010). En el supuesto de que la empresa ha entregado a sus trabajadores la participación en las utilidades dentro del plazo de vencimiento de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta, pero con posterioridad a ello, presenta una declaración rectificatoria determinando una mayor renta neta que a su vez implica una mayor participación legal en las utilidades a favor de los trabajadores, esta mayor participación constituye gasto deducible para la determinación de la renta neta de tercera categoría del ejercicio en que sea pagada.

Informe N° 305-2002-SUNAT/K00000, (2002). En consecuencia, la participación en las utilidades que las empresas otorguen a los trabajadores en virtud del decreto legislativo N° 892, podrá ser deducida de la renta neta como gasto en el ejercicio gravable al que corresponda, siempre y cuando sea pagada a sus beneficiarios dentro del plazo establecido para presentar la declaración jurada anual del impuesto a la renta. No se aceptara su deducción si son pagadas en fecha posterior a la señalada.

Esta conclusión no se ve desvirtuada por el hecho de que el artículo 6 del mencionado decreto legislativo disponga que la aludida participación será distribuida dentro de los treinta(30) días naturales siguientes al vencimiento del plazo señalado por las disposiciones legales para la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta, puesto que este es un plazo máximo que se otorga a los empleados para efectuar dicho pago, no existiendo impedimento alguno para que tal pago se efectúe con anterioridad y se cumpla así con lo indicado en las normas que regulan el impuesto a la renta.

Gastos no deducibles

Sobre los gastos deducibles, el artículo 37 de la ley del impuesto a la renta señala, de manera enunciativa, los que pueden deducirse a efectos de determinación de la

renta neta imponible, pudiendo clasificarse estos en gastos sujetos a límites y gastos no sujetos a límite. Ahora bien, respecto de los gastos no deducibles, además de aquellos que por su propia naturaleza no cumplen con el principio de causalidad, debe tenerse en cuenta lo dispuesto por el artículo 44 de la ley del impuesto a la renta, en el que se efectúa una lista de gastos no deducibles.

1). Los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares

Contadores & empresas, (2013). De manera explícita se señala en la norma que los gastos de sustento del contribuyente y sus familiares no son gastos deducibles. En este caso es evidente que estos gastos no cumplen con el principio de causalidad, ya que el gasto personal y de sustento del contribuyente debe ser siempre asumido por el propio contribuyente. Es preciso resaltar que en su mayoría los casos en que se presentan gastos personales y de sustento del contribuyente asumido por la empresa, se dan en el supuesto de empresas unipersonales en las que el titular utiliza los ingresos de la empresa para sus gastos personales de alimentación, vivienda, educación, etc.

En este caso podrían presentarse dos situaciones, la primera que el contribuyente sea el titular de la empresa unipersonal que en realidad es el contribuyente, pudiendo en tal caso configurarse una atribución de ingresos a dicho titular. Otra circunstancia podría ser el caso en que el gasto haya sido a favor de un dependiente del contribuyente. En este caso se debe tomar en cuenta que además de no ser deducible el gasto, podrían estar configurándose dividendos presuntos regulados en el inciso g) del artículo 24 A de la ley del impuesto a la renta, que señala que se considera dividendo presunto: toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados.

Por su parte, el artículo 13-B del reglamento de la ley del impuesto del impuesto a la renta señala que, a efectos del inciso g) del artículo 24-A de la ley, constituyen gastos que significan "disposición indirecta de renta no susceptible de posterior

control tributario” aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participantes, titulares y, en general, a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacioncitas, titulares y, en general, socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica.

RTF N° 09165-4-2008, (2008). El inciso a) del artículo 44 de la citada ley del impuesto a la renta establece que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría: los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares. El recurrente pretende sustentar el gasto reparado por la adquisición de ocho juegos de polos y shorts según factura N° 001-1346 señalando que este corresponde a gastos recreativos de su equipo, el que participo en un campeonato con otras ferreterías, sin embargo, no presenta documento alguno que acredite su dicho, y además, según se verifica de la cedula de situación legal de los libros y registros contables exhibidos por aquel, no lleva libro de planillas, por lo que al no haber acreditado que por el ejercicio 2001 contaba con trabajadores en virtud de los cuales realizo los supuestos gastos recreativos, se concluye que no cumplió con sustentar la causalidad del gasto materia de análisis por lo que corresponde mantener el citado reparo y confirmar la apelada en este extremo.

2).El impuesto a la renta

Contadores & empresas, (2013). Los impuestos son prestaciones que pueden ser en dinero o en especie, y que se otorgan a favor del estado, quien reclama su pago con el fin de satisfacer las necesidades colectivas y en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial, esto quiere decir que no vinculados a un servicio individualizado a favor por el contribuyente. En ese sentido, el impuesto es una prestación tributaria obligatoria cuya finalidad es el sostenimiento de las cargas y/o obligaciones del estado. Por lo tanto, carecería de sentido permitir la deducción del impuesto a la renta, ya que lo

ingresaría por recaudación de este impuesto por un lado, se estaría deduciendo como gasto por el otro.

3). Las multas, recargos, intereses moratorios previstos en el código tributario y, en general, sanciones aplicadas en el sector público nacional.

La multa viene a ser la sanción pecuniaria que la administración aplica al administrado por comisión de una infracción administrativa.

García, E. & Fernández, T. (2004). Define la sanción administrativa como “un mal infligido por la administración al administrado como consecuencia de una conducta ilegal. Por lo tanto, sería inadmisibles que el contribuyente pudiese deducir un gasto generado como consecuencia de un incumplimiento normativo, pues, en ese caso la sanción no cumpliría con su cometido, siendo su objeto el de “reprimir una conducta contraria a derecho y restablecer el orden jurídico previamente quebrantado por acción del trasgresor, y asimismo, el de producir un efecto disuasorio.

Contadores & empresas, (2013). Es importante reparar en lo que señala la norma al respecto de las sanciones a las que se refiere son aquellas aplicadas por el sector Público Nacional, por lo que es importante definir qué entidades comprenden el sector público nacional. En ese sentido, el inciso a) del artículo 18 de la ley del impuesto a la renta establece que no son sujetos pasivos del impuesto, el sector público nacional, con excepción de las empresas conformantes de la actividad empresarial del estado.

Por su parte, el artículo 7 del reglamento de la ley del impuesto a la renta señala que de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 18 antes descrito, no son contribuyentes del impuesto:

- a) El gobierno central
- b) Los gobiernos regionales
- c) Los gobiernos locales

- d) Las instituciones públicas sectorialmente agrupadas o no.
- e) Las sociedades de beneficencia pública.
- f) Los organismos descentralizados autónomos.

En ese sentido, la norma antes indicada nos ayuda a establecer que entidades son consideradas como integrantes del sector Público Nacional.

4). Las sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente.

Contadores & empresas, (2013). Las mejoras de carácter permanente no son deducibles debido a que estas son parte del costo y serán deducidas vía depreciación.

La ley del impuesto a la renta no ha previsto una definición de “mejoras”. En ese sentido, para el ejercicio 2012 nos remitimos a las normas contables, específicamente a la NIC 16.

Conforme se señala en el párrafo 24 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N° 16, referidas a Inmuebles, Maquinaria y Equipo (modificada en 1993): “los desembolsos posteriores relacionados con una partida de inmuebles, maquinaria y equipo que ya ha sido previamente reconocida, deben ser agregados al valor en libros del activo cuando sea probable que la empresa recibirá futuros beneficios económicos superiores de rendimiento estándar originalmente evaluado para el activo existente. Todos los demás desembolsos posteriores deben reconocerse como gastos en el periodo en el cual se incurre”.

La nueva versión de la NIC 16, que incluye las modificaciones resultantes de las NIIF nuevas y modificadas emitidas hasta el 31 de marzo del 2004, señala entre sus principales cambios el siguiente:

Reconocimiento – costos posteriores

La entidad evaluara, según el principio general de reconocimiento, todos los costos de propiedades, planta y equipo en el momento de incurrir en ellos. Esos costos comprenden en tanto los costos en los que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir un elemento de propiedades, planta y equipo, como los costos incurridos posteriormente, para añadir o sustituir parte del o mantener este bien. La versión previa de la NIC 16 contenía dos criterios de reconocimiento. La entidad aplicaba el segundo criterio de reconocimiento a los costos posteriores.

En ese sentido, podemos concluir que todos aquellos gastos efectuados después de la adquisición del bien con la finalidad de añadir, sustituir una parte o mantener este, deberán considerarse como parte del costo, dándosele el tratamiento como tal, con lo cual no podrían considerarse como gasto.

Cabe precisar que este inciso ha sido modificado por el artículo 13 del Decreto Legislativo N° 1112, publicado el 29 de junio de 2012, vigente a partir del 1 de enero de 2013, eliminando la referencia a mejoras de carácter permanente y considerando que la deducción no procede cuando se trata de sumas invertidas en la adquisición de bienes o costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables.

RTF N° 06011-3-2010, (2010) Con relación a gastos que debieron ser contabilizados como activo fijo se señala que los comprobantes de pago observados están relacionados con la adquisición de bienes y servicios que atendiendo a su naturaleza, agregan valor, mejorando sus condiciones más allá del rendimiento original esperado, por lo que la deducción como gastos de mejoras de carácter permanente no es procedente de acuerdo al inciso e) del artículo 44 de la ley del impuesto a la renta.

RTF N° 657-1-2007, (2007). Para reparar el cargo a resultados de una mejora, la administración tributaria debe analizar el estándar de rendimiento evaluado del inmueble, a fin de determinar si tales servicios aumentaron su vida útil o por el

contrario estos cambios se efectuaron con el fin de reparar o mantener dichos bienes.

RTF N° 5759-4-2006, (2006). Los gastos por servicios de honorarios dirigidos a la ampliación de bienes productivos o de incorporación de sistemas para disminuir la contaminación ambiental originan un rendimiento mayor al estándar originalmente proyectado, de modo que deben ser activados conforme a lo señalado por el párrafo 25 de la NIC 16.

RTF N° 3718-1-2006, (2006). Los costos por servicio de mantenimiento e instalaciones de repuestos son gastos deducible, pues no elevan el rendimiento del activo, por lo que no califican como mejora permanente.

5). Las asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones cuya deducción no admite la Ley del Impuesto a la Renta.

Estudio Caballero Bustamante. (2007). Tales como provisiones por desvalorización de existencias, las cuales constituirán diferencias temporales y serán deducibles en la oportunidad que tales bienes sean enajenados o dados de baja cumpliendo los requisitos establecidos por la ley del impuesto a la renta.

Asimismo, se pueden incluir en este tipo de provisiones, las provisiones por litigio y las provisiones por fluctuación de valores, entre otras.

RTF N° 7045-4-2007, (2007). La provisión para pérdida de litigios por procesos judiciales, sustentados en un informe de parte, no es deducible para la determinación del impuesto a la renta.

6). La amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos (sic) y otros activos intangibles similares. Sin embargo, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción de contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo

de diez (10) años, regulado en el inciso g) del artículo 44 de la ley del impuesto a la renta.

Contadores & empresas, (2013). Debemos tener en cuenta que, en aplicación del inciso a) del artículo 25 del reglamento de la ley del impuesto a la renta, se considera activos intangibles de duración limitada a aquellos cuya vida útil está limitada por la ley o por su propia naturaleza, tales como las patentes, los modelos de utilidad, los derechos de autor, los derechos de llave, los diseños o modelos planos, procesos o formulas secretas y los programas de instrucciones para computadoras (software). No se considera activos intangibles de duración limitada las marcas de fábrica y el fondo de comercio (goodwill).

En el caso que se opte por amortizar el precio pagado por la adquisición de intangibles de duración limitada, el plazo de amortización no podrá ser inferior al número de ejercicios gravables que al producirse la adquisición resten para que se extinga el derecho de uso exclusivo que le confiere. Fijado el plazo de amortización solo podrá ser variado previa autorización de la SUNAT y el nuevo plazo se computara a partir del ejercicio gravable en que fuera presentada la solicitud, sin exceder en total el plazo máximo de 10 años.

A continuación, se muestra en el siguiente esquema la regulación correspondiente sobre los intangibles.

Regulación correspondiente sobre los intangibles:

Gastos por intangibles	Llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares	No deducible		
	Activos intangibles de duración limitada	Deducible	Requisitos: <ul style="list-style-type: none"> • Que dicho precio se origine en la cesión de tales bienes. • Que el intangible se encuentre destinado a la generación de renta gravada. 	<p>Podrá enviarse al gasto en el ejercicio en que se incurra.</p> <p>Podrá amortizarse proporcionalmente en el plazo de 10 años.</p>
		No deducible	<ul style="list-style-type: none"> • Si el precio se origina como contraprestación pactada por la concesión de uso o el uso de intangibles de terceros; o • Cuando no está destinado a la generación de renta gravada 	Regalía

Intangible de duración limitada	Cuya vida útil está limitada	Por ley
		Por su propia naturaleza

No son intangibles de duración limitada	Las marcas de fabrica
	El fondo de comercio (goodwill)

Informe N° 146-2010-SUNAT/2B0000, (2010).

1. Derecho de llave calificado como activo intangible no forma parte del fondo de comercio o goodwill.

A efectos de la determinación del impuesto a la renta, la deducción del precio pagado por un derecho de llave está condicionada a que se pruebe que se trata de un intangible de duración limitada.

2. Tratándose de un derecho de llave que aflora con ocasión de una adquisición estructurada a partir de dos operaciones: a) adquisición del cien por ciento de las acciones de una empresa y, posteriormente, b) absorción de dicha empresa por la adquirente de las acciones; a efectos del impuesto a la renta, dicho derecho de llave solo puede amortizarse por la empresa adquirente a partir de la entrada en vigencia de la fusión, siempre que sea identificable como un activo de duración limitada.

Las comisiones mercantiles originadas en el exterior por compra o venta de mercadería u otra clase de bienes, por la parte que exceda del porcentaje que usualmente se abone por dichas comisiones en el país donde se originen.

En este caso, la norma establece un límite a la deducción de las comisiones mercantiles originadas en el exterior, señalando que el exceso no será deducible. Respecto del límite, señala que será el precio usual que se abone por dichas comisiones en el país donde estas se originen, este hecho origina incertidumbre, pues, decir que se aplica lo que usualmente se abona por dichas comisiones deja abierta la posibilidad a la administración para la comisión de arbitrariedades, pues tampoco se establece un método para determinar dicho límite.

RTF N° 6498-1-2011, (2011). A efectos de determinar la comisión cobrada en el exterior, la administración tributaria no solo debió identificar el porcentaje en

función del país de destino sino también en función del producto que se vende, no resultando razonable que se tome como referencia la información vendida por un solo sujeto para determinar cuál es la comisión por ventas que usualmente se cobra en determinado país.

7). Los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidas por el reglamento de Comprobantes de Pago. Tampoco es deducible el gasto sustentado en comprobante de pago emitido por contribuyente que, a la fecha de emisión del comprobante, tenía condición de no habido.

Contadores & empresas, (2013). Se exige sustentación de ciertos gastos a través de comprobantes de pago, los cuales requieren, a su vez, cumplir con la formalidad estipulada por el reglamento de Comprobantes de Pago. Cabe precisar, que dicha exigencia queda circunscrita al ámbito de las operaciones por las cuales exista la obligación de emitir comprobantes de pago.

En tal sentido, no puede ser deducido como gasto aquel que no cuente con el comprobante de pago lo mismo ocurrirá si existiendo el comprobante de pago que acredita la operación que se pretende deducir como gasto, aquel no cumple con los requisitos de forma señalados en el reglamento de comprobantes de pago.

RTF N° 6734-4-2005, (2005). En los recibos emitidos por agua, luz y teléfono a nombre de un tercero, se consignara como domicilio aquel que hubiera sido utilizado por el contribuyente para la generación de rentas gravadas, correspondiendo a la administración verificar que el contribuyente tenga la condición de arrendatario durante los periodos por los cuales fueron emitidos.

RTF N° 4431-5-2005, (2005). Los documentos denominados “comprobantes de egreso de caja y otros sin derecho” al ser de carácter contable elaborados por el propio contribuyente y no tener las características propias del comprobante de pago, según el reglamento que los regula, los gastos sustentados en ellos no son deducibles a efectos del impuesto a la renta.

RTF 15231-10-2011, (2011). La restricción establecida por el inciso j) del artículo 44 de la LIR no se encuentra condicionada a que si en la oportunidad de la fiscalización el deudor tributario cuenta con los comprobantes de pago que acrediten el gasto, sino que tales comprobantes de pago deben estar en su posesión al efectuarse la determinación de la renta imponible de tercera categoría.

RTF N° 10218-2-2011, (2011). La presentación de los comprobantes de pago y su registro contables no resulta suficiente para acreditar la fehaciencia de las operaciones contenidas en ellos, por lo que el contribuyente debería contar con un mínimo de documentación que en forma suficiente y razonable demostrará la efectiva realización de sus operaciones.

8). El monto de la depreciación correspondiente al mayor valor atribuido como consecuencia de revaluaciones voluntarias de los activos.

Contadores & empresas, (2013). Las prohibiciones de la deducción de las revaluaciones están referida a aquellas revaluaciones efectuadas sin efecto tributario. En ese sentido, no es aplicable la prohibición respecto de las revaluaciones efectuadas con efectos tributarios regulados en el numeral 1 del artículo 104 de la ley del impuesto a la renta.

El referido artículo señala que en el caso de reorganizaciones de sociedades o empresas, las partes intervinientes pueden optar, de manera excluyente, por cualquiera de los siguientes regímenes:

- Si la sociedad acuerda la revaluación voluntaria de sus activos la diferencia entre mayor valor pactado y el costo computable estará gravado con el impuesto a la renta. En este caso, los bienes transferidos, así como los del adquirente, tendrán como costo computable el valor al que fueron revaluados.
- Si las sociedades acordaran la revaluación voluntaria de sus activos, la diferencia entre el mayor valor pactado y el costo computable no estará gravado con el impuesto a la renta, siempre que no se distribuya. En este

caso, el mayor valor atribuido con motivo de la revaluación voluntaria no tendrá efecto tributario. En tal sentido, no será considerado a efectos de determinar el costo computable de los bienes ni se su depreciación.

En ese sentido, lo que se trata de evitar es que se goce de un beneficio indebido, pues en las revaluaciones voluntarias sin efecto tributario no se paga el impuesto a la renta, respecto de la deferencia generada entre el mayor valor pactado y el costo computable determinado.

Es preciso señalar que la misma prohibición es aplicable a las revaluaciones efectuadas como producto de una reorganización y que luego vuelven a ser transferidas en reorganizaciones posteriores; con lo cual se evita que se pueda aprovechar indebidamente un beneficio a través de la figura de la reorganización empresarial.

9). Los gastos por operaciones efectuadas con sujetos ubicados en territorios o países de baja o nula imposición.

Contadores & empresas, (2013). No son deducibles los gastos, incluyendo la pérdida de capital, provenientes de operaciones efectuadas con sujetos que califiquen en alguno de los siguientes supuestos:

- Sean residentes de países o territorios de baja o nula imposición
- Sean establecimientos permanentes situados o establecidos en países o territorios de baja o nula imposición.
- Sin quedar comprendidos en los numerales anteriores, obtengan rentas, ingresos o ganancias a través de un país o territorio de baja o nula imposición.

El artículo 86 del reglamento de la ley del impuesto a la renta señala que debe atenderse por país o territorio de nula o baja imposición a aquellos países incluidos en el anexo del reglamento de la ley del impuesto a la renta, siendo estos los siguientes:

Lista de países o territorios considerados de baja o nula imposición

1. Alderney	13. dominica	24. Islas vírgenes de	34. Nauru
2. Andorra	14. Guernsey	EE.UU de	35. Niue
3. Anguila	15. Gibraltar	América	36. Panamá
4. Antigua y Barbuda	16. Granada	25. Jersey	37. Samoa
5. Antillas Neerlandesas	17. Hong Kong	26. Labuán	Occidental
6. Aruba	18. Isla de Man	27. Liberia	38. San
7. Bahamas	19. Isla Caimán	28. Liechtenstein	Cristóbal y
8. Bahrain	20. Islas Cook	29. Luxemburgo	Nevis
9. Barbados	21. Islas Marshall	30. Madeira	39. San Vicente y las
10. Belice	22. Islas Turcas y Caicos	31. Maldivas	granadinas
11. Bermuda	23. Islas Vírgenes Británicas	32. Mónaco	40. Santa Lucía
12. Chipre		33. Monserrat	41. Seychelles
			42. Tonga
			43. Vanuatu

También se considera país o territorio de baja o nula imposición aquel donde la tasa efectiva del impuesto a la renta, cualquiera fuese la denominación que se dé a este tributo, sea cero por ciento (0%) o inferior a un cincuenta por ciento (50%) o más a la que correspondía en el Perú sobre rentas de la misma naturaleza, de conformidad con el régimen general del impuesto, y que, adicionalmente, presente al menos una de las siguientes características:

- Que ni esté dispuesto a brindar información de los sujetos beneficiados con gravamen nulo o bajo.
- Que en el país o territorio exista un régimen tributario particular para no residentes que contemple beneficios o ventajas tributarias que excluya explícita o implícitamente a los residentes.
- Que los sujetos beneficiados con una tributación baja o nula se encuentren impedidos, explícita o implícitamente, de operar en el mercado doméstico de dicho país o territorio.
- Que el país o territorio se publicite así mismo, o se perciba que se publicita así mismo, como un país o territorio a ser usado por no residentes para escapar del gravamen en su país de residencia.

Es importante señalar que existen operaciones (gastos) que, no obstante ser realizadas con sujetos que se encuentran en países de bajas o nula imposición, no están comprendidas en la prohibición de deducción de gastos.

Estos gastos son los derivados de las siguientes operaciones:

- a) Crédito
- b) Seguros o reaseguros
- c) Cesión en uso de naves o aeronaves
- d) Transporte que se realice desde el país hacia el exterior y desde el exterior hacia el país.
- e) Derecho de pase por el canal de Panamá.

El requisito para la deducibilidad de dichos gastos es que es el precio o monto de la contraprestación sea igual al que hubieran pactado partes independientes en transacciones comparables.

10). El impuesto general a las ventas, el impuesto de promoción municipal y el impuesto selectivo del consumo que graven el retiro de bienes.

Contadores & empresas, (2013). El retiro de bienes es todo acto por cual se transfiere la propiedad de bienes a título gratuito, tales como obsequios, muestras comerciales y bonificaciones, entre otros, los que son calificados como venta para la ley del IGV.

En ese sentido, el artículo 3 de la ley del IGV señala que, se considera venta gravada con el IGV al retiro de bienes que efectúe el propietario, socio o titular de la empresa o empresa misma, incluyendo los que se efectúen como descuento o bonificación. En el mismo artículo se realiza una enumeración de todos aquellos retiros de bienes que están exentos de gravamen, entre los cuales se encuentran:

- El retiro de insumos, materias primas y bienes de intermedios en la elaboración de los bienes intermedios que produce la empresa. Es decir, que se destinen para la propia producción.
- La entrega de bienes a un tercero para ser utilizado en la fabricación de otros bienes que la empresa le hubiere encargado. Ejm.: maquila.
- El retiro de bienes por el constructor para ser incorporados a la construcción de un inmueble.
- El retiro de bienes como consecuencia de la pérdida de bienes, debidamente acreditada.
- El retiro de bienes para ser consumidos por la propia empresa, siempre que sea necesario para la realización de las operaciones gravadas.
- El retiro de bienes efectuado a favor de los trabajadores como condición de trabajo.

En ese sentido, al ser considerado una venta no podrían deducirse los tributos relacionados con esta, pues se estaría desgravando una operación que la ley establece que debe estar gravada.

11). Los gastos y pérdidas provenientes de la celebración de instrumentos financieros derivados

Ortega, R. & Pacherras, A. (2011). No son deducibles los gastos y pérdidas que provienen de la celebración de instrumentos financieros derivados que califiquen en alguno de los siguientes supuestos:

1. Si el instrumento financiero derivado ha sido celebrado con residentes o establecimientos permanentes situados en países o territorios de baja o nula imposición.
2. Si el contribuyente mantiene posiciones simétricas a través de posiciones de compra y de venta en dos o más instrumentos financieros derivados, no se permitirá la deducción de pérdidas sino hasta que exista reconocimiento de ingresos.

Adicionalmente, conforme a lo indicado en el tercer párrafo del artículo 50 e esta ley, las pérdidas de fuente peruana, provenientes de la celebración de instrumentos financieros derivados que no tengan finalidad de cobertura, solo podrán deducirse de las ganancias de fuente peruana originadas por la celebración de instrumentos financieros derivados que tengan el mismo fin.

Tratándose de gastos comunes a los instrumentos financieros derivados a que se refiere el numeral 1 del inciso q) del artículo 44 de la ley, así como a otros instrumentos financieros derivados y/o a la generación de rentas distintas de las provenientes de tales contratos, no directamente imputables a ninguno de ellos, el íntegro de tales gastos no es deducible para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.

12). Los pagos efectuados sin utilizar los medios de pagos a que se refiere la ley N° 28194, y modificatorias, cuando exista la obligación de hacerlo.

Contadores & empresas, (2013). Existe la obligación de usar medios de pago:

- En obligaciones cuyo importe sea superior a S/. 3,500 o US\$ 1,000
- Cuando se entreguen o devuelvan montos de dinero por concepto de mutuos de dinero, sea cual fuere el monto.

Los medios de pago a través de empresas del sistema financiero que se utilizarán de acuerdo a la ley N° 28194 son los siguientes:

- Depósito de cuentas.
- Giros
- Transferencias de fondos
- Órdenes de pago
- Tarjetas de débito expedidas en el país.
- Tarjetas de crédito expedidas en el país.

- Cheques con la cláusula de “no negociables”, “intransferibles”, “no a la orden” u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190 de la ley de títulos valores.

Informe N° 041-2005-SUNAT/2B0000, (2005). Tratándose de una obligación que se cumple con pagos parciales y que genera la exigencia legal de utilizar medios de pago, si el sujeto obligado omite usar dichos medios en uno o más de los pagos, no tendrá los derechos tributarios a que hace referencia el artículo 8° de la Ley respecto de tales pagos, manteniendo dichos derechos respecto de los pagos que se efectúen utilizando los referidos medios. - En el caso de una obligación, para cuyo pago se ha pactado una cuota única, que es cancelada mediante la realización de, al menos, dos pagos, uno en el que se utiliza un Medio de Pago y otro que se hace en efectivo, podrán ejercerse los derechos que se mencionan en el artículo 8° de la Ley por el monto de la obligación que se paga utilizando un Medio de Pago, mas no podrán ejercerse respecto del saldo de dicha obligación pagado en efectivo.

13). Las pérdidas de capital originadas en la enajenación de valores mobiliarios

Contadores & empresas, (2013). A partir del 01/01/2013, mediante la incorporación del inciso r) por D. Leg. N° 1112, publicado el 29/06/2012, no son deducibles las pérdidas de capital originadas en la enajenación de valores mobiliarios cuando:

1. Al momento de la enajenación o con posterioridad a ella, en un plazo que no exceda los 30 días calendario, se produzca la adquisición de valores mobiliarios del mismo tipo que los enajenados u opciones de compra sobre estos.
2. Con anterioridad a la enajenación, en un plazo que no exceda los 30 días calendario, se produzca la adquisición de valores mobiliarios del mismo

tipo que los enajenados, o de opciones de compra sobre estos. Lo previsto en este numeral no se aplicará si, luego de la enajenación no mantiene ningún valor mobiliario del mismo tipo en propiedad. No obstante, se aplicará lo dispuesto en el numeral 1, de producirse una posterior adquisición.

Para la determinación de la pérdida de capital no deducible conforme a lo previsto en el párrafo anterior, se tendrá en cuenta lo siguiente:

- i. Si se hubiese adquirido valores mobiliarios u opciones de compra en un número inferior a los valores mobiliarios enajenados, la pérdida de capital no deducible será la que corresponda a la enajenación de valores mobiliarios en un número igual al de los valores mobiliarios adquiridos, y/o cuya opción de compra hubiera sido adquirida.
- ii. Si la enajenación de valores mobiliarios del mismo tipo se realizó en diversas oportunidades, se deberá determinar la deducibilidad de las pérdidas de capital en el orden que se hubiese generado.

Para tal efecto, respecto de cada enajenación se deberá considerar únicamente las adquisiciones realizadas hasta 30 días calendario antes o después de la enajenación, empezando por las adquisiciones más antiguas, sin incluir los valores mobiliarios adquiridos ni las opciones de compra que hubiesen dado lugar a la no deducibilidad de otras pérdidas de capital.

- iii. Se entenderá por valores mobiliarios del mismo tipo a aquellos que otorguen iguales derechos y que correspondan al mismo emisor.

No se encuentran comprendidas dentro del presente inciso las pérdidas de capital generadas a través de los fondos mutuos de inversión en valores, fondos de inversión y fidecomisos bancarios y de titulación.

P) EMPRESAS DE COMERCIALIZACIÓN DE BIENES O MERCANCÍAS:

Guajardo, G. & Andrade, N. (2014). Este tipo de compañías se dedica a la compra de bienes o mercancías para su posterior venta, que bien pueden ser

materias primas o productos terminados; las empresas comerciales cumplen la función de intermediarias entre los productores y los consumidores y no realizan ningún tipo de transformación de materias primas. Algunos ejemplos representativos de empresas que se dedican a este giro son supermercados, librerías, papelerías, mueblerías, agencias de comercialización de automóviles, joyerías, etc. A diferencia de las empresas de servicios, en este tipo de organizaciones se debe costear la mercancía vendida. Asimismo, en dichas organizaciones se utiliza el concepto de inventarios o mercaderías que representa la mercancía que comercializa el negocio.

Es muy importante tener en cuenta que una empresa comercial no tiene que ser únicamente de ésta categoría, pues existen empresas mixtas, que pueden ser comerciales, industriales y/o de servicios; tal es el caso de las empresas que compran y venden electrodomésticos y por tanto son comerciales, pero al mismo tiempo prestan servicios de reparación y mantenimiento de los productos vendidos lo que las convierte también en empresas de servicios.

GLOSARIO DE TÉRMINOS

C.P.C	: Contador Público Colegiado
SUNAT	: Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.
D.L	: Decreto Legislativo
IR	: Impuesto a la Renta
LIR	: Ley del Impuesto a la Renta
LGS	: Ley General de Sociedades
ITAN	: Impuesto Temporal a los Activos Netos
PDT	: Programa de Declaración Telemática
VMR	: Valor de Mercado de Remuneraciones
NIC	: Norma Internacional de Contabilidad
NIF	: Norma Internacional de Información Financiera
RTF	: Resolución del Tribunal Fiscal
TUO	: Texto Único Ordenado
IGV	: Impuesto General a las Ventas.

III.- METODOLOGÍA

3.1 Tipo, nivel y diseño de la investigación

3.1.1 Tipo

El estudio de investigación, está comprendido bajo un enfoque cuantitativo porque se centra en los aspectos observables susceptibles de cuantificación, y utiliza la estadística para el análisis de los datos.

3.1.2 Nivel

El tipo de investigación se dice que es descriptivo porque consistió en llegar a conocer las situaciones, costumbres y actitudes predominantes a través de la descripción exacta de las actividades, objetos, procesos y personas. La meta no se limitó a la recolección de datos, sino a la predicción e identificación de las relaciones que existen entre dos o más variables.

3.1.3 Diseño de la investigación

El diseño de investigación aplicado es No experimental debido a que se realizó sin manipular variables y sin asignación al azar. Los sujetos ya pertenecen a un grupo dado. También porque se observan fenómenos tal y como se dan en su contexto natural para después analizarlos.

3.2 Población y muestra:

3.2.1 Población:

Siguiendo el método de investigación científica, la población está representada por 50 empresas del sector comercio y rubro en estudio.

3.2.2 Muestra

La muestra no aleatoria por conveniencia corresponde a 20 empresas del mismo sector poblacional.

3.3 Definición y Operacionalización de Variables

Variable principal	Definición conceptual	Definición operacional: Indicadores	Escala de Medición
Reparos Tributarios	Los reparos tributarios, de acuerdo con la Ley del Impuesto a la Renta, están constituidos por las adiciones y deducciones que se realizan vía declaración jurada anual del impuesto a la renta de tercera categoría y ajustan (aumentan o disminuyen) al resultado obtenido contablemente, con el objeto de obtener la renta imponible o pérdida tributaria del ejercicio	Cumple sus obligaciones tributarias de acuerdo a lo establecido en las normas.	Nominal - Si - No
		Conoce los efectos de los reparos tributarios.	Nominal - Si - No
		La empresa que representa ha sido objeto de reparos tributarios.	Nominal: - Si -No
		Que deben hacer los responsables de los establecimientos para no tener problemas con SUNAT	Nominal: -Conocer y comprender las normas. -Asesorarse convenientemente. -Determinar objetivamente los reparos tributarios correspondientes a los gastos que no son aceptados tributariamente por la ley del impuesto a la renta.
		Cuáles son los reparos que deben ser autodeterminados para evitar observaciones por SUNAT	Nominal: -Aquellos que son permitidos por la Ley del Impuesto a la Renta - Aquellos gastos e ingresos que no cumplan los requisitos de la Ley. -Aquellos que determine la Administración Tributaria -Todas las anteriores
	Aplicar correctamente los	Nominal: -Eficiencia	

Variable principal	Definición conceptual	Definición operacional: Indicadores	Escala de Medición
		reparos, que efectos origina en la gestión empresarial	-Eficacia -Economía -Optimización de la gestión
		Son más los ingresos o gastos los que deben ser reparados para determinar correctamente el I.R en su establecimiento.	Nominal: -Los ingresos -Los gastos -Los ingresos y gastos
		Que se debe hacer en los establecimientos para no tener problemas con reparos tributarios	Nominal: -Establecer los procedimientos correctos en base la Ley del Impuesto a la Renta -Capacitar al personal. -Recibir el asesoramiento adecuado -Tomar como modelo otras experiencias exitosas. -Todas son correctas
		A quien preferiría Ud. para que le realice algún reparo tributario.	Nominal: -Contador -SUNAT
		La aplicación correcta de los reparos tributarios, tiene alguna incidencia en las inversiones, financiamiento, negociaciones y clima institucional de los establecimientos.	Nominal: -Si -No

3.4 Técnicas e instrumentos

3.4.1 Técnica

La investigación hará uso de la técnica de la encuesta.

3.4.2 Instrumento

El instrumento utilizado en la investigación fue el cuestionario pre estructurado con 10 preguntas relacionadas a la investigación.

3.5 Plan de análisis

De acuerdo a la naturaleza de mi investigación el análisis de los resultados se tabularán haciendo uso de la estadística descriptiva y tomando como soporte los programas de Word y Excel y para la elaboración de las Diapositivas se hará uso de Power Point.

3.6 Matriz de consistencia lógica

Enunciado del Problema	Objetivo	Variable
Cuáles son las características de La incidencia de los Reparos Tributarios en la declaración del impuesto a la renta y su influencia en los resultados de gestión de las empresas del sector comercio de la ciudad de Piura en el año 2014.	Determinar las características de La incidencia de los Reparos Tributarios en la declaración del impuesto a la renta y su influencia en los resultados de gestión de las empresas del sector comercio de la ciudad de Piura en el año 2014.	Reparos Tributarios

3.7 Principios éticos de la investigación

Los principios fundamentales y universales de la ética de la investigación con seres humanos son: respeto por las personas, beneficencia y justicia. Los investigadores, las instituciones y de hecho, la sociedad están obligados a garantizar que estos principios se cumplan cada vez que se realiza una investigación con seres humanos.

Respeto por las personas

Se basa en reconocer la capacidad de las personas para tomar sus propias decisiones, es decir, su autonomía. A partir de su autonomía protegen su dignidad y su libertad. El respeto por las personas que participan en la investigación (mejor “participantes” que “sujetos”, puesto esta segunda denominación supone un desequilibrio) se expresa a través del proceso de consentimiento informado, que se detalla más adelante.

Es importante tener una atención especial a los grupos vulnerables, como pobres, niños, marginados, prisioneros. Estos grupos pueden tomar decisiones empujados por su situación precaria o sus dificultades para salvaguardar su propia dignidad o libertad.

Beneficencia

La beneficencia hace que el investigador sea responsable del bienestar físico, mental y social del paciente. De hecho, la principal responsabilidad del investigador es la protección del participante. Esta protección es más importante que la búsqueda de nuevo conocimiento o que el interés personal, profesional o científico de la investigación. Implica no hacer daño o reducir los riesgos al mínimo, por lo que también se le conoce como principio de no maleficencia.

Justicia

El principio de justicia prohíbe exponer a riesgos a un grupo para beneficiar a otro, pues hay que distribuir de forma equitativa riesgos y beneficios. Así, por ejemplo, cuando la investigación se sufraga con fondos públicos, los beneficios de conocimiento o tecnológicos que se deriven deben estar a disposición de toda la población y no sólo de los grupos privilegiados que puedan permitirse costear el acceso a esos beneficios.

IV. RESULTADOS

4.1 Resultados

Tabla 1

1. ¿El Establecimiento que representa cumple sus obligaciones tributarias, de acuerdo a lo establecido en las correspondientes normas?

Alternativas	Frec.	%
SI	16	80%
NO	4	20%
Total	20	100%

Fuente: Cuestionario aplicado

Elaboración: Propia.

Gráfico 1

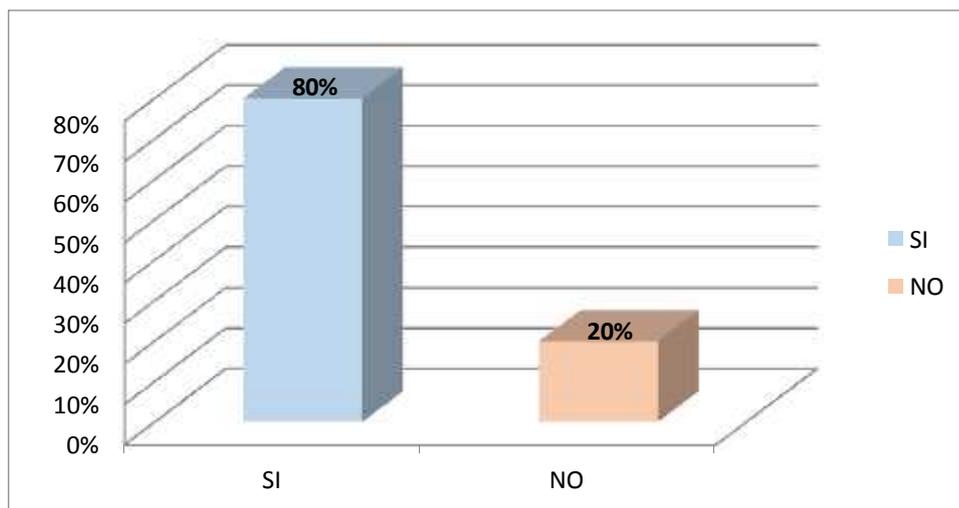


Gráfico 1: Representación gráfica porcentual de los establecimientos que cumplen sus obligaciones tributarias, de acuerdo a lo establecido en las correspondientes normas.

Fuente: Tabla 1

Elaboración: Propia.

Interpretación:

El 80% de los establecimientos comerciales cumplen con sus obligaciones tributarias de acuerdo a lo establecido en las normas, mientras el 20% no cumplen.

Tabla 2

2. ¿Conoce y comprende los efectos de los denominados reparos tributarios?

Alternativas	Frec.	%
SI	11	55%
NO	9	45%
Total	20	100%

Fuente: Cuestionario aplicado

Elaboración: Propia.

Gráfico 2

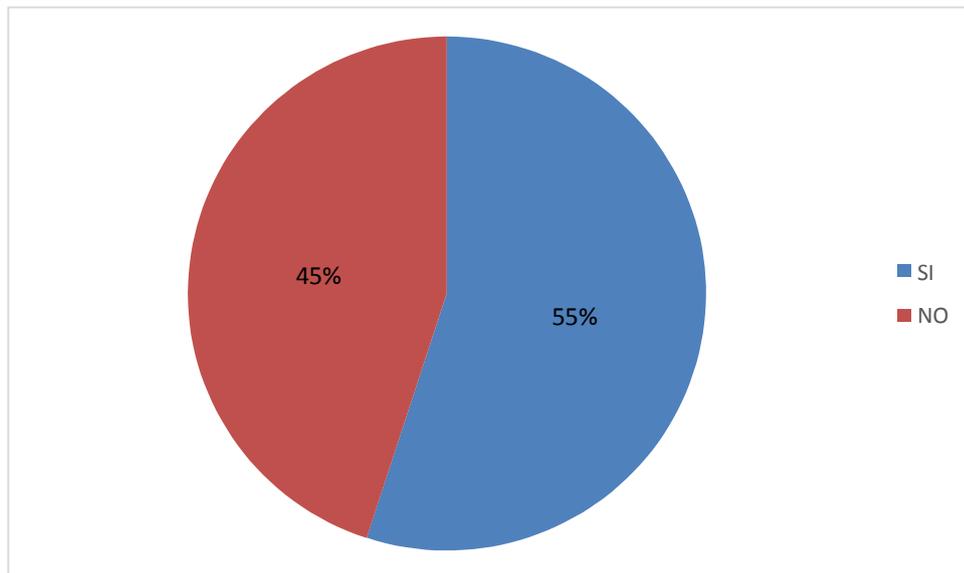


Gráfico 2: Representación gráfica de los establecimientos que Conocen y comprenden los efectos de los denominados reparos tributarios

Fuente: Tabla 2

Elaboración: Propia.

Interpretación:

El 55% de los empresarios si conocen los efectos de los reparos tributarios, mientras el 45% no tienen conocimiento del tema.

Tabla 3

3. ¿La empresa que representa ha sido objeto de reparos tributarios, como consecuencia de una auditoría fiscal?

Alternativas	Frec.	%
SI	10	50%
NO	10	50%
Total	20	100%

Fuente: Cuestionario aplicado

Elaboración: Propia.

Gráfico 3

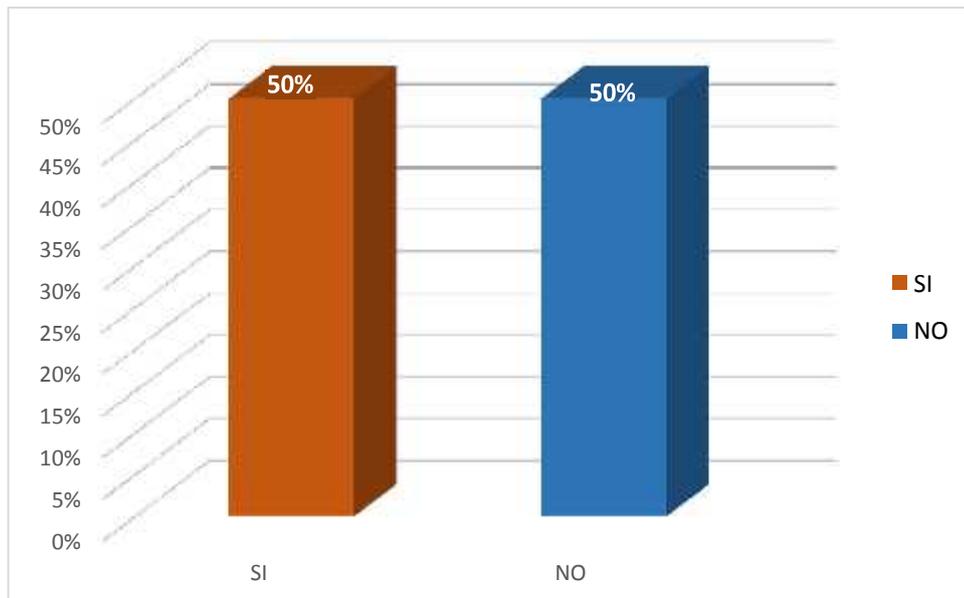


Gráfico 3: Representación gráfica de las empresas que han sido objeto de reparos tributarios, como consecuencia de una auditoría fiscal

Fuente: Tabla 3

Elaboración: Propia.

Interpretación:

El 50% de las empresas encuestadas ha sido objeto de reparos tributarios como consecuencia de una auditoría fiscal, mientras el otro 50% no ha tenido reparos tributarios.

Tabla 4

4. ¿Qué deben hacer los responsables en los Establecimientos comerciales, para no tener problemas con la Administración Tributaria?

Alternativas	Frec.	%
Conocer y comprender las normas	6	30%
Asesorarse convenientemente	11	55%
Determinar objetivamente los reparos tributarios correspondientes a los gastos que no son aceptados tributariamente por la ley del impuesto a la renta	3	15%
Total	20	100%

Fuente: Cuestionario aplicado

Elaboración: Propia.

Gráfico 4

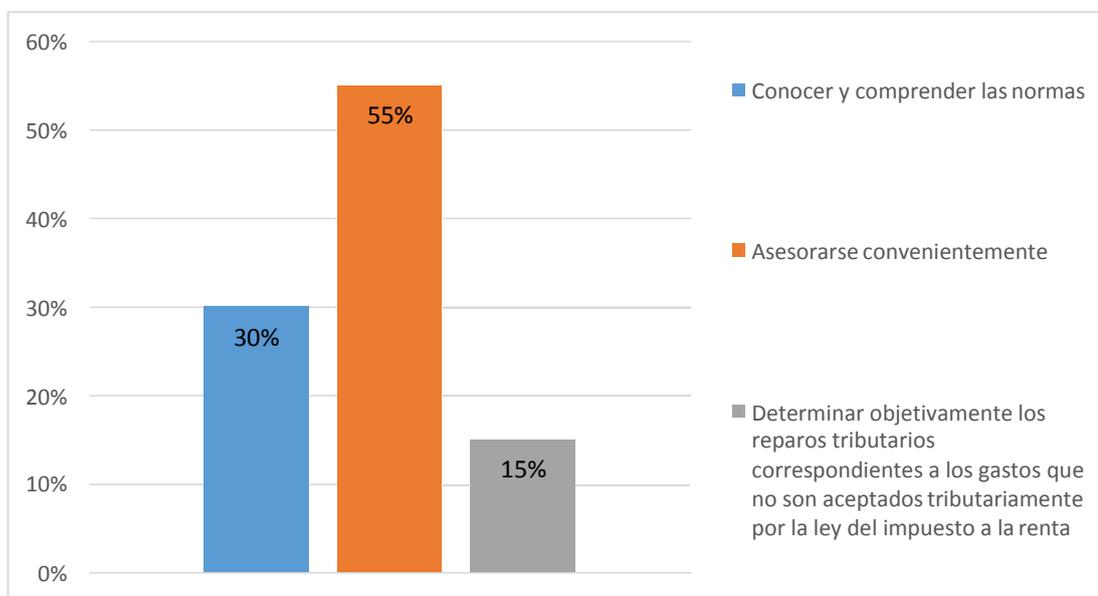


Gráfico 4: Representación gráfica sobre qué es lo que deben hacer los responsables en los Establecimientos comerciales, para no tener problemas con la Administración Tributaria

Fuente: Tabla 4

Elaboración: Propia.

Interpretación:

Para no tener problemas con la administración tributaria, el 30% de los encuestados dijeron que deberían conocer y comprender las normas, mientras el 55% asesorarse convenientemente y el otro 15% determinar objetivamente los reparos tributarios correspondientes a los gastos que no son aceptados tributariamente por la ley del impuesto a la renta.

Tabla 5

5. ¿En su criterio, cuales son los reparos tributarios que deben ser auto determinados por los Establecimientos comerciales, para evitar observaciones por la Administración Tributaria?

Alternativas	Frec.	%
Aquellos que son permitidos por la Ley del Impuesto a la Renta	2	10%
Aquellos gastos e ingresos que no cumplan los requisitos de la Ley	6	30%
Aquellos que determine la Administración Tributaria	9	45%
Todas las anteriores	3	15%
Total	20	100%

Fuente: Cuestionario aplicado

Elaboración: Propia.

Gráfico 5

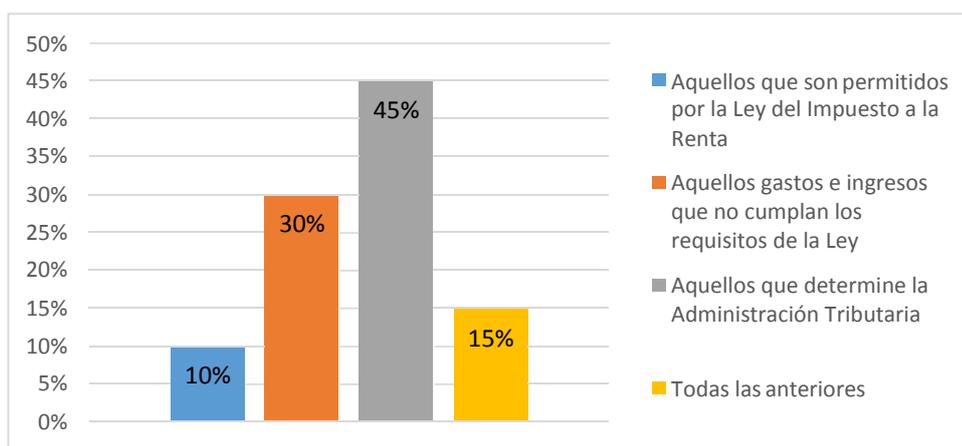


Gráfico 5: Representación gráfica de los reparos tributarios que deben ser auto determinados por los Establecimientos comerciales, para evitar observaciones por la Administración Tributaria

Fuente: Tabla 5

Elaboración: Propia.

Interpretación:

Según los encuestados los reparos que deben ser auto determinados por los establecimientos para evitar observaciones por SUNAT, dijeron un 10% que son aquellos que son permitidos por la ley del impuesto a la renta, el 30% que son aquellos gastos e ingresos que no cumplan los requisitos de la ley, mientras el 45% que son aquellos que determine la administración tributaria y el 15% restante eligió todas las alternativas.

Tabla 6

6. ¿El hecho de aplicar correctamente los reparos que establecen las normas tributarias, que efectos origina en la gestión empresarial?

Alternativas	Frec.	%
Eficiencia	0	0%
Eficacia	7	35%
Economía	9	45%
Optimización de la gestión	4	20%
Total	20	100%

Fuente: Cuestionario aplicado

Elaboración: Propia.

Gráfico 6

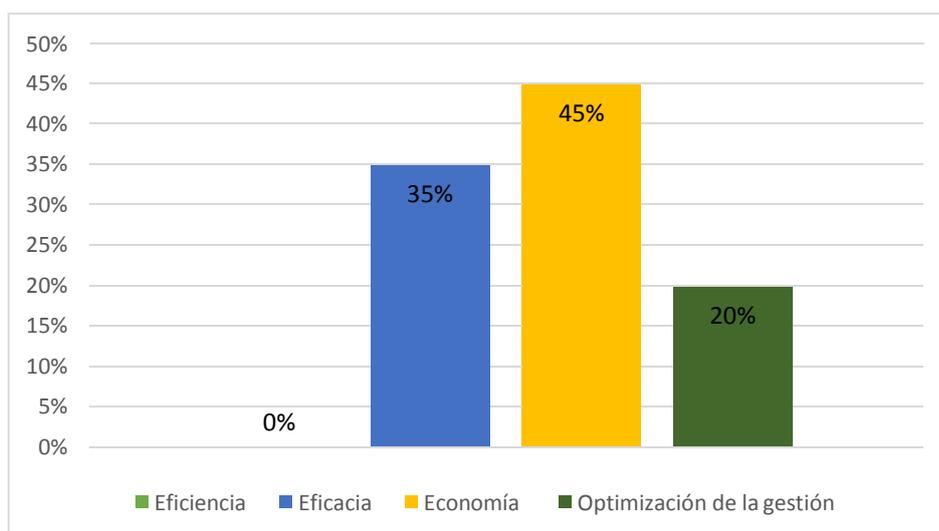


Gráfico 6: Representación gráfica de los efectos que se origina en la gestión empresarial por el hecho de aplicar correctamente los reparos que establecen las normas tributarias

Fuente: Tabla 6

Elaboración: Propia.

Interpretación:

El hecho de aplicar correctamente los reparos que establecen las normas tributarias, el 35% dijeron que generaría eficacia, mientras el 45% que generaría economía, sin embargo el 20% restante expreso que generaría optimización de la gestión.

Tabla 7

7. ¿Son más los ingresos o los gastos, los que deben ser reparados para efectos de determinar correctamente el impuesto a la renta de su Establecimiento?

Alternativas	Frec.	%
Los ingresos	0	0%
Los gastos	17	85%
Los ingresos y gastos	3	15%
Total	20	100%

Fuente: Cuestionario aplicado

Elaboración: Propia.

Gráfico 7

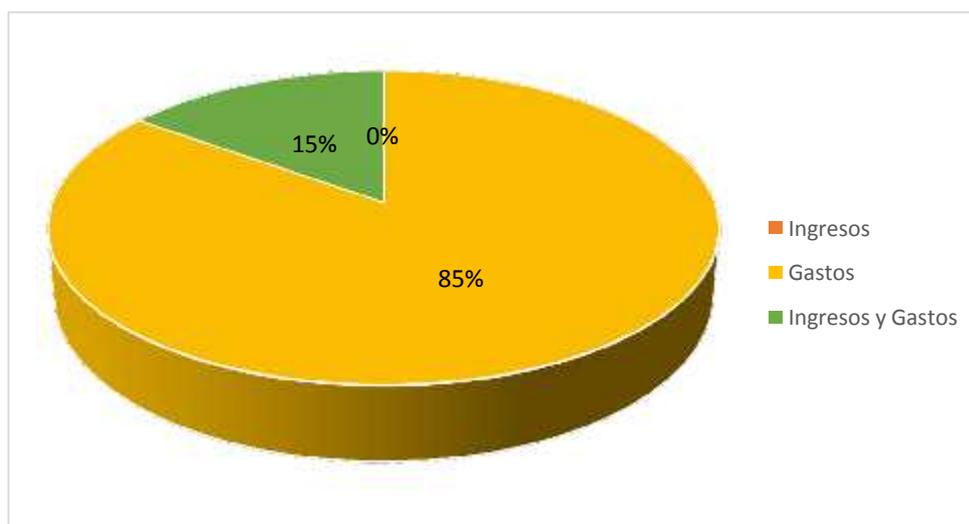


Gráfico 7: Representación gráfica de los ingresos y/o los gastos, que deben ser reparados para efectos de determinar correctamente el impuesto a la renta del Establecimiento

Fuente: Tabla 7 Elaboración: Propia.

Interpretación:

El 85% de los encuestados dijeron que son más los gastos los que deben ser reparados para efectos de determinar correctamente el impuesto a la renta, mientras el otro 15% dijeron que son ambos.

Tabla 8

8 ¿Qué se debe hacer, en los Establecimientos comerciales, para no tener problemas con los reparos tributarios?

Alternativas	Frec.	%
Establecer los procedimientos correctos en base la Ley del Impuesto a la Renta	4	20%
Capacitar al personal.	4	20%
Recibir el asesoramiento adecuado	9	45%
Tomar como modelo otras experiencias exitosas.	0	0%
Todas son correctas	3	15%
Total	20	100%

Fuente: Cuestionario aplicado

Elaboración: Propia.

Gráfico 8

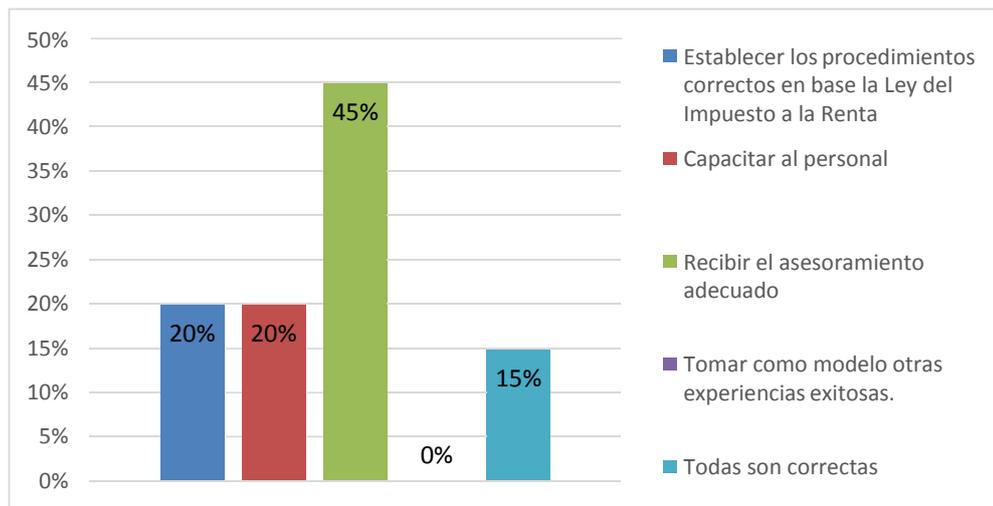


Gráfico 8: Representación gráfica de lo que se debe hacer, en los Establecimientos comerciales, para no tener problemas con los reparos tributarios

Fuente: Tabla 8 Elaboración: Propia.

Interpretación:

Para no tener problemas con los reparos tributarios en los establecimientos comerciales, el 20% de los encuestados dijo que se debería establecer los procedimientos correctos en base a la ley del impuesto a la renta, el 20% en capacitar al personal, el otro 45% en recibir el asesoramiento adecuado, mientras el 15% restante dijo que todas las alternativas son correctas.

Tabla 9

9. ¿A quién preferiría Ud. para que le realice algún reparo tributario en su empresa?

Alternativas	Frec.	%
Contador	20	100%
SUNAT	0	0%
Total	20	100%

Fuente: Cuestionario aplicado

Elaboración: Propia.

Gráfico 9

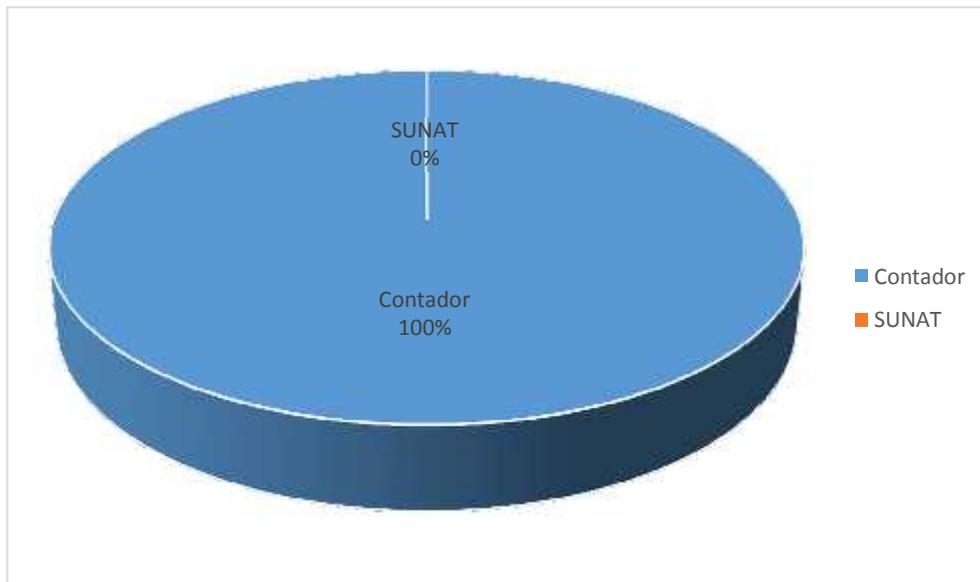


Gráfico 09: Representación gráfica la preferencia sobre quién debe realizar algún reparo tributario

Fuente: Tabla 09

Elaboración: Propia.

Interpretación:

El 100% de los encuestados afirmaron que prefieren que su contador le realice los reparos tributarios en su empresa, mientras a ninguno le gusta la idea que SUNAT se los haga.

Tabla 10

10. ¿La aplicación correcta de los reparos tributarios, tiene alguna incidencia en las inversiones, financiamiento, negociaciones y clima institucional de los Establecimientos comerciales?

Alternativas	Frec.	%
SI	15	75%
NO	5	25%
Total	20	100%

Fuente: Cuestionario aplicado

Elaboración: Propia.

Gráfico 10

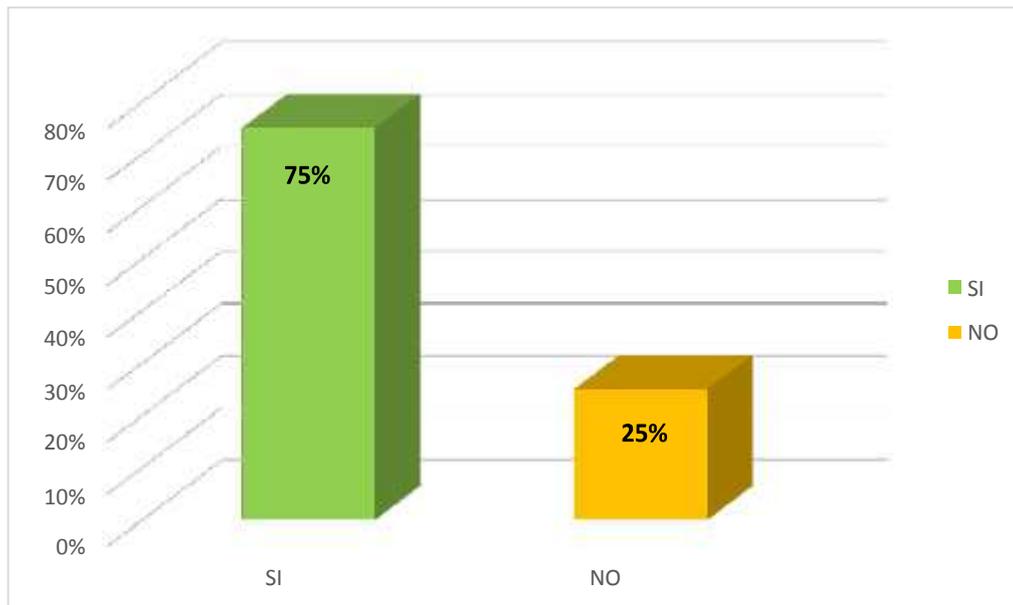


Gráfico 10: Representación gráfica de que si se tiene alguna incidencia en las inversiones, financiamiento, negociaciones y clima institucional de los Establecimientos comerciales

Fuente: Tabla 10 Elaboración: Propia.

Interpretación:

El 75% dijo que si tiene alguna incidencia la aplicación correcta de los reparos tributarios en las inversiones, financiamiento, negociaciones y clima institucional de los establecimientos, mientras el 25% restante dijo que no tendría incidencia alguna.

4. 2 Análisis de los resultados

Tabla 1: El 80% de los establecimientos comerciales cumplen con sus obligaciones tributarias de acuerdo a lo establecido en las normas, mientras el 20% no cumplen. Lo que significa que los contribuyentes en su mayoría pagan sus tributos de acuerdo a ley.

Tabla 2: El 55% de los empresarios si conocen los efectos de los reparos tributarios, mientras el 45% no tienen conocimiento, lo que se evidencia que hay una ligera ventaja entre los empresarios entendidos en el tema y los que no tienen conocimiento de un reparo tributario.

Tabla 3: El 50% de las empresas encuestadas ha sido objeto de reparos tributarios como consecuencia de una auditoría fiscal, mientras el otro 50% no ha tenido reparos tributarios, lo que significa que los contadores en su mitad son cautelosos con los gastos e ingresos de las empresas comerciales de acuerdo a las normas tributarias.

Tabla 4: Para no tener problemas con la administración tributaria, el 30% de los encuestados dijeron que deberían conocer y comprender las normas, mientras el 55% asesorarse convenientemente y el otro 15 % determinar objetivamente los reparos tributarios correspondientes a los gastos que no son aceptados tributariamente por la ley del impuesto a la renta, lo que representa que la mayoría de empresarios están de acuerdo con la asesoría tributaria para evitar inconvenientes con SUNAT.

Tabla 5: Según los encuestados los reparos que deben ser autodeterminados por los establecimientos para evitar observaciones por SUNAT, dijeron en un 10% que son aquellos que son permitidos por la ley del impuesto a la renta, el 30% que son aquellos gastos e ingresos que no cumplan los requisitos de la ley, mientras el 45% que son

aquellos que determine la administración tributaria y el 15% restante eligió todas las alternativas, por lo que se evidencia que en mayor porcentaje los contribuyentes están de acuerdo con la autodeterminación de reparos tributarios, los mismos que determine la administración tributaria y por aquellos gastos e ingresos que no cumplen los requisitos de la ley.

Tabla 6: El hecho de aplicar correctamente los reparos que establecen las normas tributarias, el 35% dijeron que generaría eficacia, mientras el 45% que generaría economía, sin embargo el 20% restante expreso que generaría optimización de la gestión, por lo que se deduce que en su mayoría los empresarios están de acuerdo con el hecho de que si se haría una correcta aplicación de reparos tributarios se mejoraría económicamente y se lograría una mejor eficacia en la gestión de la empresa.

Tabla 7: El 85% de los encuestados dijeron que son más los gastos los que deben ser reparados para efectos de determinar correctamente el impuesto a la renta, mientras el otro 15% dijeron que son ambos, lo que significa que en mayor porcentaje tienen conocimiento de que todos los gastos de la empresa no son aceptados tributariamente, ya que se acogen a límites y condiciones detalladas en las normas tributarias.

Tabla 8: Para no tener problemas con los reparos tributarios en los establecimientos comerciales, el 20% de los encuestados dijo que se debería establecer los procedimientos correctos en base a la ley del impuesto a la renta, el 20% en capacitar al personal, el otro 45% en recibir el asesoramiento adecuado, mientras el 15% restante dijo que todas las alternativas son correctas, lo que se evidencia que la mayor masa de empresarios está de acuerdo con el asesoramiento tributario, así de esta manera tener el conocimiento necesario en cuanto a la utilización de un gasto o considerar un ingreso, por

ende evitar reparos tributarios en una fiscalización o auditoria tributaria.

Tabla 9: El 100% de los encuestados afirmaron que prefieren que su contador le realice los reparos tributarios en su empresa, mientras a ninguno le gusta la idea que SUNAT se los haga, lo que se presume que los empresarios no les agradaría que el fisco les realice reparos tributarios en una auditoria o fiscalización, por lo que si existiese algún gasto o ingreso por reparar prefieren que su contador se los realice y no sorprenderse en un momento inesperado.

Tabla 10: El 75% dijo que si tiene alguna incidencia la aplicación correcta de los reparos tributarios en las inversiones, financiamiento, negociaciones y clima institucional de los establecimientos comerciales, mientras el 25% restante dijo que no tendría incidencia alguna, lo que resulta que la mayor cantidad de empresarios relaciona la aplicación correcta de reparos tributarios con más inversión, financiamiento, y un mejor clima institucional en las empresas.

CUADRO 1

ÍTEMS	TABLA N°	COMENTARIOS
<p>¿El Establecimiento que representa cumple sus obligaciones tributarias, de acuerdo a lo establecido en las correspondientes normas?</p>	<p align="center">1</p>	<p>El 80% de los establecimientos comerciales cumplen con sus obligaciones tributarias de acuerdo a lo establecido en las normas, mientras el 20% no cumplen. Lo que significa que los contribuyentes en su mayoría pagan sus tributos de acuerdo a ley.</p>
<p>¿Conoce y comprende los efectos de los denominados reparos tributarios?</p>	<p align="center">2</p>	<p>El 55% de los empresarios si conocen los efectos de los reparos tributarios, mientras el 45% no tienen conocimiento, lo que se evidencia que hay una ligera ventaja entre los empresarios entendidos en el tema y los que no tienen conocimiento de un reparo tributario.</p>
<p>¿La empresa que representa ha sido objeto de reparos tributarios, como consecuencia de una auditoría fiscal?</p>	<p align="center">3</p>	<p>El 50% de las empresas encuestadas ha sido objeto de reparos tributarios como consecuencia de una auditoría fiscal, mientras el otro 50% no ha tenido reparos tributarios, lo que significa que los contadores en su mitad son cautelosos con los gastos e ingresos de la empresas comerciales de acuerdo a las normas tributarias.</p>
<p>¿Qué deben hacer los responsables en los Establecimientos comerciales, para no tener problemas con la Administración Tributaria?</p>	<p align="center">4</p>	<p>Para no tener problemas con la administración tributaria, el 30% de los encuestados dijeron que deberían conocer y comprender las normas, mientras el 55% asesorarse convenientemente y el otro 15 % determinar objetivamente los reparos tributarios correspondientes a los gastos que no son aceptados tributariamente por la ley del impuesto a la renta, lo que representa que la mayoría de empresarios están de acuerdo con la asesoría tributaria para evitar inconvenientes con SUNAT.</p>

Fuente: Tablas 1, 2, 3,4

CUADRO 2

ÍTEMS	TABL A N°	COMENTARIOS
<p>¿En su criterio, cuales son los reparos tributarios que deben ser autodeterminados por los Establecimientos comerciales, para evitar observaciones por la Administración Tributaria?</p>	<p>5</p>	<p>Según los encuestados los reparos que deben ser autodeterminados por los establecimientos para evitar observaciones por SUNAT, dijeron en un 10% que son aquellos que son permitidos por la ley del impuesto a la renta, el 30% que son aquellos gastos e ingresos que no cumplan los requisitos de la ley, mientras el 45% que son aquellos que determine la administración tributaria y el 15% restante eligió todas las alternativas, por lo que se evidencia que en mayor porcentaje los contribuyentes están de acuerdo con la autodeterminación de reparos tributarios, los mismos que determine la administración tributaria y por aquellos gastos e ingresos que no cumplen los requisitos de la ley.</p>
<p>¿El hecho de aplicar correctamente los reparos que establecen las normas tributarias, que efectos origina en la gestión empresarial?</p>	<p>6</p>	<p>El hecho de aplicar correctamente los reparos que establecen las normas tributarias, el 35% dijeron que generaría eficacia, mientras el 45% que generaría economía, sin embargo el 20% restante expreso que generaría optimización de la gestión, por lo que se deduce que en su mayoría los empresarios están de acuerdo con el hecho de que si se haría una correcta aplicación de reparos tributarios se mejoraría económicamente y se lograría una mejor eficacia en la gestión de la empresa.</p>

Fuente: Tablas 5-6

CUADRO 3

ÍTEMS	TABL A N°	COMENTARIOS
¿Son más los ingresos o los gastos, los que deben ser reparados para efectos de determinar correctamente el impuesto a la renta de su Establecimiento?	7	El 85% de los encuestados dijeron que son más los gastos los que deben ser reparados para efectos de determinar correctamente el impuesto a la renta, mientras el otro 15% dijeron que son ambos, lo que significa que en mayor porcentaje tienen conocimiento de que todos los gastos de la empresa no son aceptados tributariamente, ya que se acogen a límites y condiciones detalladas en las normas tributarias.
¿Qué se debe hacer, en los Establecimientos comerciales, para no tener problemas con los reparos tributarios?	8	Para no tener problemas con los reparos tributarios en los establecimientos comerciales, el 20% de los encuestados dijo que se debería establecer los procedimientos correctos en base a la ley del impuesto a la renta, el 20% en capacitar al personal, el otro 45% en recibir el asesoramiento adecuado, mientras el 15% restante dijo que todas las alternativas son correctas, lo que se evidencia que la mayor masa de empresarios está de acuerdo con el asesoramiento tributario, así de esta manera tener el conocimiento necesario en cuanto a la utilización de un gasto o considerar un ingreso, por ende evitar reparos tributarios en una fiscalización o auditoría tributaria.

Fuente: Tablas 7-8

CUADRO 4

ÍTEMS	TABLA N°	COMENTARIOS
¿A quién preferiría Ud. Para que le realice algún reparo tributario en su empresa?	9	El 100% de los encuestados afirmaron que prefieren que su contador le realice los reparos tributarios en su empresa, mientras a ninguno le gusta la idea que SUNAT se los haga, lo que se presume que los empresarios no les agradaría que el fisco les realice reparos tributarios en una auditoria o fiscalización, por lo que si existiese algún gasto o ingreso por reparar prefieren que su contador se los realice y no sorprenderse en un momento inesperado.
¿La aplicación correcta de los reparos tributarios, tiene alguna incidencia en las inversiones, financiamiento, negociaciones y clima institucional de los Establecimientos comerciales?	10	El 75% dijo que si tiene alguna incidencia la aplicación correcta de los reparos tributarios en las inversiones, financiamiento, negociaciones y clima institucional de los establecimientos comerciales, mientras el 25% restante dijo que no tendría incidencia alguna, lo que resulta que la mayor cantidad de empresarios relaciona la aplicación correcta de reparos tributarios con más inversión, financiamiento, y un mejor clima institucional en las empresas.

Fuente: Tablas 9-10

V. CONCLUSIONES

1. El 50% de las empresas comerciales sujetas a investigación ha sido objeto de reparos tributarios, por lo cual en tales empresas no se ha cumplido con haber realizado previamente a la presentación de su declaración jurada anual las adiciones o deducciones correspondientes a ley, por lo que al momento de la fiscalización o auditoría fiscal la administración tributaria efectuó tales reparos tributarios a la declaración jurada en mención, de esta manera modificando el resultado contable, por ende resultando por pagar un mayor tributo, los intereses moratorios y la respectiva multa por el tributo omitido. (TABLA N° 3)
2. El 45 % de las empresas comerciales encuestadas manifestaron que el hecho de aplicar correctamente los reparos tributarios en el momento apropiado generaría economía, mientras el otro 35% y 20% indicaron que generaría eficacia y optimización de la gestión respectivamente. Por lo que se asume que la mayor masa de las empresas comerciales sujetas a investigación han sido perjudicadas económicamente en fiscalizaciones o auditorias por parte de la administración tributaria. (TABLA N° 6)
3. El 45% de las empresas comerciales están de acuerdo con el asesoramiento adecuado para no tener problemas con los reparos tributarios, incidiendo la mayoría de empresarios en la misma decisión, dadas las circunstancias el empresario de una u otra forma prefiere evitar que la administración tributaria le realice estas observaciones. Puesto que si hubiese en su empresa algún gasto por adicionar (reparar), el 100% de tales empresas prefiere que su contador lo realice, de esta manera pagarle al fisco lo que le corresponda en el momento indicado y no cuando este los fiscalice o audite, evitando un desembolso inesperado y un gasto innecesario. (TABLA N° 8 y 9)

4. Los especialistas en la materia, aparte de llevar la contabilidad de acuerdo a las normas contables, deberían llevar el adecuado control conforme a las normas tributarias, así como también tener en cuenta las resoluciones del tribunal fiscal al tener este un poder de mandato para la administración tributaria, lo que implicaría realizar propiamente los respectivos reparos tributarios en la declaración jurada anual del impuesto a la renta, por ende evitar contingencias tributarias, las que inciden negativamente en los resultados de gestión y perjudica económicamente a las empresas comerciales.

Referencias Bibliográficas

- Alva, M. Hirache, L. & Peña, J. (2014). “Cierre contable tributario 2014, gastos deducibles y reparos tributarios”. Editorial Instituto pacifico SAC. Lima – Perú.
- Artículo 33 Reglamento de la Ley del Impuesto a la renta - DECRETO SUPREMO N° 122-94-EF.
- Artículo 223 - Ley General de Sociedades - Ley N° 26887
- Ávila Ávila, Nelly Rosario & Cusco Hernández, Tania Elizabeth - 2010
“Evaluación tributaria de los gastos deducibles para el impuesto a la renta, del ejercicio fiscal 2010, aplicada a una empresa de producción y comercialización de muebles de madera”. Universidad Politécnica Salesiana – Cuenca – Ecuador. Obtenida de:
<http://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/1277/12/UPS-CT002146.pdf>
- Blumenstein, (1954). Sistema di Diritto Delle imposte, Giuffre. Milán-Italia.
Pág. 11. Obtenido de:
<http://realidadjuridica.uabc.mx/realidad/contenido-poderprimerobenjamin.htm>.
- Castillo Merino, Melgia Yesenia – 2014 “Estudio de la cultura tributaria de los empresarios de transporte interprovincial de la ciudad de Piura” Universidad Cesar Vallejo – Piura – Perú.
- Contadores & empresas, (2013). Análisis y aplicación práctica de la ley del impuesto a la renta, empresas y personas naturales. Ed. Gaceta Jurídica S.A. Pág. 91. Lima - Perú.
- Cortez Cherres, Arturo Braulio – 2012 “Responsabilidad del contador público frente a las obligaciones tributarias de la empresa en la ciudad de Piura” Universidad Cesar Vallejo – Piura – Perú.
- Diario La Primera – 2011. En su edición digital - obtenido de:
http://www.diariolaprimeraperu.com/online/economia/la-evasion-tributaria-en-la-mira-de-sunat_95332.html
- Diario La Primera - 2012. En su edición digital - obtenido de:
http://www.diariolaprimeraperu.com/online/especial/la-evasion-tributaria_123590.html
- Eco-finanzas, (2010), obtenido de: http://www.eco-finanzas.com/diccionario/D/DECLARACION_TRIBUTARIA.htm
- El Comercio - 2015. En su edición digital - obtenido de:
http://www.diariolaprimeraperu.com/online/especial/la-evasion-tributaria_123590.html
<http://elcomercio.pe/economia/peru/recaudacion-tributaria-pais-aumento-34-2014-noticia-1784778>

- El economista - 2012. En su edición digital - obtenido de:
<http://eleconomista.com.mx/economia-global/2012/07/19/italia-nacion-que-mas-impuestos-paga-mundo>
- El Peruano - 2014. En su edición digital – Obtenido de:
http://www.elperuano.com.pe/edicion/noticia-empresas-deben-evitar-los-reparos-de-administracion-tributaria-24949.aspx#.Vb2KVvN_Oko
- Effio, F. (2010). ¿Cuáles son las consideraciones para deducir los tributos?, Obtenido de:
http://www.asesorempresarial.com/web/webrev/_OLFJH.pdf
- Effio, F. (2011). Criterios generales para la deducción de gastos. Obtenido de:
http://www.asesorempresarial.com/web/webrev/_YPWLHBEX.pdf
- Estudio Caballero Bustamante, (2007). Tratado empresarial en materia tributaria Distribuidora de publicaciones N.C Peru S.A. Lima Perú.
- Fonrouge, G. (1997). Derecho financiero, ediciones depalma 6ta edición pág. 309. Buenos Aires – Argentina. Obtenido de:
http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/lfis/torres_a_le/capitulo1.pdf
- García, E. & Fernández, T. (2004). Curso de derecho administrativo. Tomo II, 9º ed. Civitas, pág. 163. Madrid – España.
- Gerencie, (2013), obtenido de: <http://www.gerencie.com/las-declaraciones-tributarias-son-un-documento-privado.html>
- Gómez Mulatillo, Liz Mercedes – 2012 “*Factores determinantes de la infracciones tributarias de las empresas comerciales de Piura*” Universidad Cesar Vallejo – Piura – Perú.
- Guajardo, G. & Andrade, N. (2014). Contabilidad financiera. McGRAW-HILL/INTERAMERICANA EDITORES, S.A DE C.V pág. 9. México.
- Jarach, (1982). El hecho imponible, Teoría general de derecho tributario, Ed. Abeledo - Perrot pág. 14. Buenos Aires – Argentina. Obtenido de:
http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/lfis/torres_a_le/capitulo1.pdf
- Marquina Cruzado Carlos Javier – 2014 “*Incidencia de la cultura tributaria de los contribuyentes ante una verificación de obligaciones formales SUNAT-Intendencia Lima en el periodo 2013*”. Universidad Nacional de Trujillo – Trujillo – Perú. Obtenida de:
http://dspace.unitru.edu.pe/xmlui/bitstream/handle/123456789/756/marquina_carlos.pdf?sequence=1&isAllowed=y

- MEF – PERÚ - 2014 portal del Ministerio de Economía y Finanzas –
Obtenido de:
https://mef.gob.pe/index.php?option=com_glossary&letter=D&id=673&Itemid=101527&lang=es
- Ortega, Castillo, Pacherras, & Morales, (2011). Manual tributario 2011. Ediciones Caballero Bustamante S.A.C pág. 117. Lima – Perú.
- Ortega, R. & Pacherras, A. (2011). Impuesto a la renta de tercera categoría Ejercicios gravables 2010 - 2011. Ediciones Caballero Bustamante S.A.C pág. 237. Lima – Perú.
- Ortega, (2012). NIIF 2012 Y PCGE Comentarios y aplicación práctica”. Ediciones Caballero Bustamante S.A.C. Lima – Perú.
- Pacheco, C. (2015). Informe especial, deducibilidad de los gastos de investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación tecnológica a propósito de la ley N° 30309, obtenido de:
http://www.caballerobustamante.com.pe/plantilla/2015/novedad1_150415.pdf
- Perú regional - 2011. *los impuestos en la región* – obtenido de:
<http://www.peruregional.com/5775>.
- PICÓN, J. (2007). “Deducciones del Impuesto a la Renta Empresarial: ¿Quién se llevó mi gasto? La ley, la SUNAT o lo perdí yo”. Dogma ediciones. Pág. 29. Lima – Perú.
- RTF N° 0438-5-2001 - Asesor Empresarial (2009) – obtenido de:
http://www.asesorempresarial.com/libros/JUR_IT_11/JUR_INFOMR_S_TRIBUT.pdf
- RTF N° 3720-3-2002 - Asesor Empresarial (2009) – obtenido de:
http://www.asesorempresarial.com/libros/JUR_IT_11/JUR_INFOMR_S_TRIBUT.pdf
- RTF N° 06161-2-2003 - Asesor Empresarial (2009) – obtenido de:
http://www.asesorempresarial.com/libros/JUR_IT_11/JUR_INFOMR_S_TRIBUT.pdf
- RTF N° 5732-1-2005 - Asesor Empresarial (2009) – obtenido de:
http://www.asesorempresarial.com/libros/JUR_IT_11/JUR_INFOMR_S_TRIBUT.pdf
- RTF 15501-10-2011 – Tribunal Fiscal - Obtenido de:
<http://2013.normacontable.org/2013/08/23/resolucion-del-tribunal-fiscal-15501-10-2011-deducibilidad-de-adquisicion-de-viveres-para-la-preparacion-de-refrigerio-desayuno-y-almuerzo/>

Vásquez García, Noemi Yadira – 2012 “Análisis del sistema tributario peruano periodo 2001-2011” Universidad Cesar Vallejo – Piura – Perú.

Vásquez Tarazona, Catya Evelyn – 2009 “*Los gastos deducibles y el principio de causalidad en la determinación de las rentas netas empresariales-caso peruano*”. Universidad Nacional Mayor De San Marcos – Lima – Perú. Obtenida de: http://cybertesis.unmsm.edu.pe/xmlui/bitstream/handle/cybertesis/221/Vasquez_tc.pdf?sequence=1

Villegas, H. (1994). Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, ediciones depalma pág. 199. Buenos Aires – Argentina. Obtenido de: http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/lfis/torres_a_le/capitulo1.pdf

Vigo Gallardo, César Eduardo – 2014 “*Incidencia del sistema tributario en el aspecto económico y financiero de la microempresa Maquiservice Servicios Generales S.A.C*” Universidad Nacional de Trujillo – Trujillo – Perú. Obtenida de: http://dspace.unitru.edu.pe/xmlui/bitstream/handle/123456789/652/vigo_cesar.pdf?sequence=1&isAllowed=y

WG consultores jurídicos – 2014. Obtenido de: <http://www.wgconsultores.com.ar/?p=139>

Normas Legales

TUO de la Ley del Impuesto a la Renta: Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias.

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta: Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias.

TUO de la Ley N° 28194: Decreto Supremo N° 150-2007-EF y normas modificatorias.

Reglamento de la Ley N° 28194: Decreto Supremo N° 047-2004-EF y normas modificatorias.

Resolución de Superintendencia N° 380-2014/SUNAT

ANEXO 1



UNIVERSIDAD CATÓLICA LOS ÁNGELES
CHIMBOTE

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, FINANCIERAS Y ADMINISTRATIVAS ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD

CUESTIONARIO APLICADO A LOS DUEÑOS, GERENTES Y/O REPRESENTANTES DE LAS EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO DE LA CIUDAD DE PIURA, 2014

El presente cuestionario tiene por finalidad recoger información de las micro y pequeñas empresas para desarrollar el trabajo de investigación denominado “**LA INCIDENCIA DE LOS REPAROS TRIBUTARIOS EN LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA Y SU INFLUENCIA EN LOS RESULTADOS DE GESTIÓN DE LAS EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO DE LA CIUDAD DE PIURA EN EL AÑO 2014**”

La información que usted proporcionara será utilizado solo con fines académicos y de investigación, por lo que se le agradece por su valiosa información y colaboración.

Encuestador(a): **Fecha:** 05.07.2015

INSTRUCCIONES: Marcar dentro del paréntesis con una “X” la alternativa correcta (solo una):

PREGUNTA No. 1:

¿El Establecimiento que representa cumple sus obligaciones tributarias, de acuerdo a lo establecido en las correspondientes normas?

- a) Si
- b) No

PREGUNTA No. 2:

¿Conoce y comprende los efectos de los denominados reparos tributarios?

- a) Si
- b) No

PREGUNTA No. 3:

¿La empresa que representa ha sido objeto de reparos tributarios, como consecuencia de una auditoría fiscal?

- a) Si
- b) No

PREGUNTA No. 4:

¿Qué deben hacer los responsables en los Establecimientos comerciales, para no tener problemas con la Administración Tributaria?

- a) conocer y comprender las normas
- b) asesorarse convenientemente
- c) determinar objetivamente los reparos tributarios correspondientes a los gastos que no son aceptados tributariamente por la ley del impuesto a la renta

PREGUNTA No. 5:

¿En su criterio, cuales son los reparos tributarios que deben ser autodeterminados por los Establecimientos comerciales, para evitar observaciones por la Administración Tributaria?

- a) Aquellos que son permitidos por la Ley del Impuesto a la Renta
- b) Aquellos gastos e ingresos que no cumplan los requisitos de la Ley.
- c) Aquellos que determine la Administración Tributaria
- d) Todas las anteriores

PREGUNTA No. 6:

¿El hecho de aplicar correctamente los reparos que establecen las normas tributarias, que efectos origina en la gestión empresarial?

- a) Eficiencia
- b) Eficacia
- c) Economía
- d) Optimización de la gestión

PREGUNTA No. 7:

¿Son más los ingresos o los gastos, los que deben ser reparados para efectos de determinar correctamente el impuesto a la renta de su Establecimiento?

- a) Los ingresos
- b) Los gastos
- c) Los ingresos y gastos

PREGUNTA No. 8:

¿Qué se debe hacer, en los Establecimientos comerciales, para no tener problemas con los reparos tributarios?

- a) Establecer los procedimientos correctos en base la Ley del Impuesto a la Renta
- b) Capacitar al personal.
- c) Recibir el asesoramiento adecuado
- d) Tomar como modelo otras experiencias exitosas.
- e) Todas son correctas

PREGUNTA No. 9:

¿A quién preferiría Ud. Para que le realice algún reparo tributario en su empresa?

- a) Contador
- b) SUNAT

PREGUNTA No. 10:

¿La aplicación correcta de los reparos tributarios, tiene alguna incidencia en las inversiones, financiamiento, negociaciones y clima institucional de los Establecimientos comerciales?

- a) Si
- b) No

ANEXO 2

CRONOGRAMA GANTT

I.- ACTIVIDADES

ACTIVIDADES	Meses			
	Mayo	Jun	Jul	Agosto
Presentación del Proyecto de Tesis I	X			
Recolección de información	X	X	X	
Elaboración del informe de Tesis			X	X
Presentación del Informe de Tesis				X

II.- PRESUPUESTO

BIENES

Detalle	Cantidad	Unidad de Medida	Precio S/.
Dispositivo USB	01	Unidad	35.00
TOTAL S/.			35.00

SERVICIOS

Detalle	Cantidad	Unidad de Medida	Precio	
			Unitario	Total
Internet	100	Horas	1.00	100.00
Movilidad	30	Pasajes	15.00	450.00
TOTAL S/.				550.00

III.- RESUMEN DEL PRESUPUESTO

RUBRO	IMPORTE
Bienes	35.00
Servicios	550.00
TOTAL S/.	585.00

IV. FINANCIAMIENTO

Totalmente Autofinanciado por el alumno investigador.